



**Høgskolen
i Innlandet**

Fakultet for økonomi og samfunnsvitenskap

André Røed Kristiansen

Kandidat nr. 109

Masteroppgave

Utvikling av bærekraftsrapportering i små og mellomstore bedrifter i Norge

Development of sustainability reporting in small
and medium-sized enterprises in Norway

Studieprogram: Master i økonomi og ledelse

Emnekode: 3MMØ350

2024

Forord

Denne studien er gjennomført som en avslutning på et masterprogram i økonomi og ledelse ved Høgskolen i Innlandet, med økonomistyring som profesjonalisering. Tematikken for oppgaven er valgt på grunn av at jeg ser på den som svært dagsaktuell og interessant. Målet er å kunne bidra med samfunnsnyttig forskning. Arbeidet med studien har til tider vært svært krevende å gjennomføre i kombinasjon med full jobb, men det har til tider også vært spennende og ikke minst lærerikt.

Ideen bak prosjektet oppsto helt konkret i forbindelse med en forelesning på høgskolen, der en gjesteforeleser fortalte at revisjonsbransjen kom til å trenge flere tusen ansatte de neste årene for å kunne revidere bedriftenes bærekraftsrapportering. Den pent kledde mannen hadde et vokabular som stort sett besto av engelske faguttrykk. I mitt stille sinn tenkte jeg at avstanden mellom virkelighetsoppfatningen blant toppene i akademia og hverdagen i de små bedriftene hjemme på Hedmarken var enorm. Jeg stilte derfor spørsmålet om hvem som skulle dekke kostnadene tilknyttet dette nye byråkratiet. Jeg fikk ikke noe ordentlig svar på dette, og dermed skjønnte jeg at denne tematikken kunne være et godt utgangspunkt for min masteroppgave.

Studien hadde ikke vært mulig å gjennomføre uten at en rekke respondenter fra små og mellomstore bedrifter hadde vært villige til å stille opp til intervju, så jeg vil takke alle som i en travel hverdag bidro til datainnsamlingen. Jeg vil også takke Julie Bronken, som la til rette for at jeg kunne gjennomføre hele studieløpet i kombinasjon med arbeid i Hamar kommune. Geir Granmo fortjener også en takk for mange nyttige innspill. Til slutt vil jeg takke Victoria Slettli, som har vært min veileder i forbindelse med studien, og som har gitt en rekke gode og konkrete tilbakemeldinger til arbeidet med denne masteroppgaven.

André Kristiansen

Brumunddal 28.04.2024

Sammendrag

I de senere årene har bærekraft blitt noe som de aller fleste virksomheter har blitt nødt til å rapportere på, eller i alle fall forholde seg til i større eller mindre grad. Per dags dato er det kun store aktører som er direkte lovpålagt å utarbeide slik rapportering, men lovverk som pålegger disse gjøre rede for bærekraft i hele verdikjeden resulterer i at små og mellomstore bedrifter (SMB) i mange tilfeller også får et indirekte pålegg om å rapportere. Dette fører i mange tilfeller med seg relativt store utfordringer for mindre virksomheter med begrensede administrative ressurser. Denne studien har til hensikt å finne ut av hvordan bærekraftsrapporteringen fungerer i SMB, og hva som er viktig for at den skal fungere etter hensikten. Det er en viktig motivasjon for studien å bidra med kunnskap til hvordan rapportering på bærekraft kan bli et nyttig verktøy som faktisk bidrar til at virksomhetene opptrer mer bærekraftig.

Teorien viser at bærekraftsrapportering er et ganske vidt begrep som måler virksomhetenes evne til å opptre bærekraftig målt ved mange ulike indikatorer. Per i dag er det begrenset med forskning som konkret ser på bærekraftsrapportering, særlig når det gjelder SMB. Den forskningen som finnes sier imidlertid at denne type rapportering til nå har vært rimelig overfladisk, og slik sett i begrenset grad har fungert etter hensikten.

Studien er gjennomført med bruk av kvalitativ metode. Empirien baser seg på 10 dybdeintervjuer med respondenter fra ulike SMB som i hovedsak opererer innenfor bygg og anleggsbransjen. Funnene i studien bekrefter at ledelsen i SMB opplever bærekraftsrapporteringen som utfordrende, og at deres krav til rapportering i stor grad blir påvirket av store virksomheter eller offentlige aktører man vinner anbud hos. Studien viser også at respondentene fra SMB mener at dagens bærekraftsrapportering ikke fungerer optimalt, og de gir i studien en rekke forslag til hvordan den kan fungere bedre. Dette dreier seg blant annet om å standardisere rapporteringen, innføre bedre kontrollrutiner, sørge for at rapporteringen ser bærekraft mer helhetlig og at behovene til SMB blir lyttet til når krav og lover for rapportering utformes.

Abstract

In recent years, sustainability has become something that the majority of businesses have to report on, or in any case deal with to a greater or lesser extent. Today only large companies are directly required by law to prepare such reports, but legislation requiring them to account for sustainability in the entire value chain, results in small and medium-sized companies (SMEs) in many cases also receiving an indirect order to report. In many cases, this leads to relatively large challenges for smaller businesses with limited administrative resources. This study aims to find out how sustainability reporting works in SMEs, and what is important for it to work as intended. It is an important motivation for the study to contribute knowledge to how reporting on sustainability can become a useful tool that actually contributes to businesses acting more sustainably.

The theory shows that sustainability reporting is a rather broad term that measures the ability of businesses to act sustainably through many different indicators. Today, there is limited research that specifically looks at sustainability reporting, especially when it comes to SMEs. However, the research that exists says that this type of reporting has so far been fairly superficial, and as such has worked to a limited extent as intended.

The study has used a qualitative method. The experience is based on 10 in-depth interviews with respondents from various SMEs who mainly operate within the construction industry. The findings in the study confirm that management in SMEs find sustainability reporting challenging, and that their requirements for reporting are largely influenced by large businesses or public actors. The study also shows that the respondents from SMEs believe that current sustainability reporting does not work optimally, but they give a number of suggestions on how it can work better. This concerns, among other things, standardizing the reporting, introducing better control routines, ensuring that the reporting sees sustainability more holistically and that the needs of SMEs are listened to when requirements and laws for reporting are developed.

Innholdsfortegnelse

Innhold

Forord	2
Sammendrag	3
Abstract.....	4
Innholdsfortegnelse	5
Tabell- og figuroversikt	7
1. Introduksjon	8
1.1 Beskrivelse av tema	8
1.2 Motivasjon for studien	9
1.3 Problemstilling og forskningsspørsmål	11
1.4 Studiens oppbygning	11
1.5 Studiens avgrensninger	12
2. Teorikapittel	13
2.1 Oppbygging av teorikapittelet	13
2.1.1 Hvor er teorien hentet fra?	14
2.2 Begreper	14
2.3. Hva er bærekraftsrapportering?	15
2.3.1 Rapporteringens formål	17
2.3.2 Hvorfor blir bærekraftsrapportering stadig viktigere for virksomhetene?	18
2.4 Hvordan tas bærekraftsrapportering i bruk i virksomhetene i dag?	21
2.4.1 Bruk av bærekraftsrapportering i SMB.....	23
2.5.Hvordan utvikles bærekraftsrapportering i virksomhetene?.....	24
2.5.1 Overordnet syn på regnskapets rolle	24
2.5.2 Modell for utvikling av regnskap	26
2.5.3 Regnskapets funksjoner i virksomhetene	27
2.6 Oppsummering av teorikapittel	28
3. metodekapittel	30
3.1 Ontologisk og epistemologisk ståsted	30
3.2 Forskningsmessig tilnærming, Deduktiv, abduktiv eller induktiv?.....	31

3.3 Valg av forskningsdesign og undersøkelsesopplegg	32
3.4 utvalgsstrategi og utvalg	34
3.4.1 Utvalgsstrategi	34
3.4.2 Størrelse på virksomhetene det velges respondenter fra	35
3.4.3 Hvilken bransje skal studien ta utgangspunkt i?	36
3.4.4 Hvem i virksomheten skulle være informant?	37
3.4.5 Hvordan rekruttere informanter?	37
3.4.6 utfordringer knyttet til å skaffe informanter.	39
3.5 Datainnsamling	39
3.5.1 Innsamlingsmetode	39
3.5.2 Håndtering av persondata	40
3.5.3 Beskrivelse av gjennomføring av intervjuer	41
3.5.4 Intervjuguide	42
3.6 Refleksjon rundt studiens reliabilitet, validitet, og generaliserbarhet	44
3.7 Analyse av innsamlet datamateriell	46
3.8 Oppsummering av metodekapittel	49
4. Analyse og drøfting av resultater	50
4.1 Koding og kodegruppering	50
4.2 Resultater systematisert etter kodegruppe	51
4.2.1 Hva betyr begrepet «bærekraft» for virksomhetene?	51
4.2.2 Hvordan rapporterer virksomhetene på bærekraft?	53
4.2.3 Ressursbruk medgått til bærekraftsrapportering	55
4.2.4 Hvorfor rapporterer SMB på bærekraft?	57
4.2.5 Hvordan påvirker krav fra omgivelsene rapporteringen?	58
4.2.6 Fungerer dagens bærekraftsrapportering etter hensikten?	61
4.2.7 Hva er viktig for at bærekraftsrapporteringen skal virke mest mulig etter hensikten?	65
4.2.8 Rapporteringen må tilpasses de mindre bedriftene	68
4.2.9 Geografisk kontekst påvirker bærekraftsrapporteringen	70
4.2.10 Miljøsertifiseringer og sporadiske rapporteringskrav	71
4.3 Diskusjon	72

4.3.1 Hva forbinder SMB med bærekraft, og hvordan og hvorfor rapporterer de på det?	72
4.3.2 Hva påvirker rapporteringen?	75
4.3.3 Fungerer dagens rapportering etter hensikten, og hva må eventuelt gjøres for at den skal fungere bedre, og tilpasses SMB?	76
4.4 Konklusjon	78
5. Implikasjoner og forskningsmessige refleksjoner	80
5.1 Praktiske implikasjoner	80
5.2 Teoretiske implikasjoner	81
5.3 Svakheter ved studien og forskningsmessige refleksjoner	83
5.4 Videre forskning	84
6. Referanseliste	86
7. Vedlegg	92

Tabell- og figuroversikt

Tabell 1: Oversikt over nøkkelbegreper og forkortelser	14-15
Tabell 2: Oppsummering av metodiske momenter	49
Tabell 3: Oversikt over respondenter som deltok i dybdeintervju	50
Tabell 4: Oversikt over kodegruppering	51
Figur 1: Oversikt over FN sine bærekraftsmål (FNSambandet,2023)	16
Figur 2: Utviklingen av regnskap i et gitt miljø (Mellemvik et al., 2005)	27
Figur 3: Stegvis deduktiv-induktiv metode (Tjora, 2021)	47

1. Introduksjon

Introduksjonskapittelet vil først gi en beskrivelse av tematikken som studier handler om. Deretter vil motivasjonen bak studien forklares, før problemstillingen presenteres. Kapittel 1 avsluttes med to korte seksjoner som sier noe om studiens videre oppbygning og begrensninger.

1.1 Beskrivelse av tema

Økonomisk regnskapsrapportering har en lang historie som fagfelt, og er godt innarbeidet som en selvfølgelighet i nær sagt alle virksomheter. Gjennom denne rapporteringen er virksomhetene lovmessig pålagt å rapportere på økonomiske resultater og andre økonomiske forhold. I tråd med samfunnets økte interesse for bærekraft har også krav om at virksomheter rapporterer om ikke-økonomiske forhold og resultater meldt seg. Dette er både på grunn av økte forventninger fra omgivelsene, men også gjennom opptrapping av formelle rapporteringskrav fra myndighetene. Skal man beskrive rapportering det her snakkes om på en kortfattet måte, så handler den om å gi et rettmessig bilde av hva slags fotavtrykk virksomheten etterlater seg i omgivelsene de opererer innenfor, og med en fellesbetegnelse kalles den bærekraftsrapportering. Det er denne type rapportering denne studien vil danne mer kunnskap om.

Målet er å finne ut mer om hvordan bærekraftsrapportering som et fenomen i praksis oppleves av ansatte ute i de små og mellomstore bedriftene, som det finnes svært mange av i Norge (Erichsen et al., 2018; NHO, u.å.-b). Videre blir spørsmålet å finne ut av hvordan nettopp denne målgruppen mener at rapporteringen bør innrettes for at den skal fungere mest mulig etter hensikten. I praksis handler ikke dette bare om rapportering som framkommer i virksomhetens årsrapport, det handler minst like mye om ulike miljøsertifiseringer og krav til rapportering i forbindelse med anbudsprosesser og oppfølgingsprosesser mellom kunder og leverandører. Empirien innsamlet i denne studien viser at dette definitivt er en del av det som defineres som bærekraftsrapportering.

Studien er gjennomført som en kvalitativ studie, og der empiri er samlet inn med bruk av dybdeintervjuer med 13 ulike respondenter fra en utvalgt målgruppe. Målgruppen for studien har vært bærekraftsansvarlige (ofte daglig leder) i små eller mellomstore virksomheter (SMB). Bedrifter fra bygg og anlegg, transportbransjen ble ansett som de mest aktuelle, derfor ble respondentene hentet fra denne type virksomheter. Disse ble valgt da studiens tematikk anses å være særlig aktuell for denne typen virksomheter, fordi de til daglig opererer med maskiner og kjøretøy som det er mye fokus rundt når det snakkes om bærekraft og klimautslipp. Det ble også vurdert som hensiktsmessig å gjøre et slik utvalg av forskningsobjekter for å avgrense konteksten for studien.

1.2 Motivasjon for studien

I motsetning til konvensjonell økonomisk regnskapsrapportering som har lange tradisjoner, er bærekraftsrapportering et relativt nytt fenomen, som er under stor utvikling (NHO, 2023). De siste tiårene har rapporteringen gått fra å omhandle relativt vage opplysningskrav, til å bli en rapportering som er av stor interesse for investorer (Andersen & Gjølborg, 2022). De fleste opplever også at interessen for bærekraft generelt sett er stadig økende, noe som bidrar til at temaet er svært relevant i tiden vi lever i.

Studiens teorikapittel viser at det til nå er gjort noe forskning på bærekraftsrapportering, men i og med at dette som nevnt er et fenomen som er under betydelig utvikling, så vil potensiale for ny forskning være stort. Meidell & Eitrem (2021), etterlyser for eksempel mer kvalitativ forskning på bærekraftsrapportering, og adresserer eksplisitt videre forskning som retter seg mot intern håndtering av rapporteringen hos SMB. Denne studien vil være et bidrag til slik forskning.

Den kraftige økningen i relevansen til bærekraftsrapportering er en viktig motivasjonsfaktor for studien. For selv om denne type rapportering ikke har lange tradisjoner, er den i ferd med å bli noe alle virksomheter er nødt til å forholde seg til. Både fordi lovkrav til slik rapportering enten har blitt innført, eller er i ferd med i å bli innført for større virksomheter (NOU, 2023). Like viktig som de lovmessige kravene er det et faktum at også omgivelsene rundt krever at virksomhetene kan vise til bærekraftsrapportering. Dette er viktige aktører som Norges

handels organisasjon (NHO) (2023) og revisorforeningen (2023) tydelig på.

Små og mellomstore virksomheter er riktignok ikke lovmessig pålagt å rapportere på bærekraft i skrivende stund, men det betyr ikke at de slipper å forholde seg til rapporteringen av den grunn. Mange av disse virksomhetene er nemlig avhengig å rapportere på bærekraft, fordi større selskaper man selger varer til eller lever oppdrag for, krever at man gjør det (NHO, 2023). Leveranse av bærekraftsrapportering kan dermed bli avgjørende for at SMBer skal ha muligheten til å vinne anbud eller selge varer og tjenester i verdikjeden man operer innenfor.

Av nevnte grunner vil det være svært interessant å finne ut mer om hvordan nettopp SMB opplever rapportering av bærekraft i dag, før de blir lovmessig påkrevd å rapportere. Denne type forskning kan dermed gi et positivt bidrag til å utforme lovkravene som etter alt å dømme kommer til å stilles ovenfor SMB innen relativt kort tid, og enda viktigere bidra til at rapporteringen blir mest mulig formålstjenlig. Med dette menes at rapporteringen faktisk sier noe om hvor bærekraftige virksomhetene er, framfor å ende opp som en rapportering man gjennomfører kun for syns skyld. I media kan man med jevne mellomrom se eksempler på at dette er en reel problemstilling. I Oslo har man kunne se elektriske gravmaskiner som drives på dieselaggregat (NRK.no, 2021), et tydelig bevis på at enkelte miljøkrav ikke fungerer etter intensjonen.

Det er en viktig motivasjon for studien, å bidra til at bærekraftsrapporteringen blir mer formålstjenlig enn i det nevnte eksempelet, og ikke ender opp som en byråkratisk papirmølle som blir uhåndterlig for små virksomheter uten store administrative ressurser. I Norge stammer 46 % av verdiskapningen fra SMBer (NHO, u.å.-b), og disse virksomhetene mere sårbare for overbyråkratisering enn de store aktørene:

«En forskjell er at de SMB har færre hender å fordele oppgavene på (...) Når ansatte i SMB bruker mindre tid på å fylle ut søknader og skjemaer, får de mer tid til å drive bedrift og skape verdier (NHO, u.å.-b)»

1.3 Problemstilling og forskningsspørsmål

Problemstillingen viser tydelig hvilket hovedspørsmål studien har til hensikt å finne svar på.

Denne studiens problemstilling er som følger:

Hvordan fungerer bærekraftsrapportering i SMB, og hva er viktig for at den skal virke etter hensikten for denne type virksomheter?

For å sette problemstillingen inn i en kontekst, vil det også være nyttig å definere noen underordnede forskningsspørsmål som underbygger problemstillingen. Disse spørsmålene handler om å finne ut av hva SMB legger i begrepet bærekraft, hvordan og hvorfor de rapporterer på det, og hva de opplever at påvirker deres bærekraftsrapportering. Ved å få svar på disse forskningsspørsmålene vil studien ha en solid grunnmur, som gir et tydelig bilde på hvilke utfordringer de aktuelle virksomhetene står ovenfor når det gjelder bærekraftsrapportering.

I og med at studien konkret retter seg inn mot bærekraftsrapportering i SMB, er det også naturlig at problemstillingen også vinkles mot disse virksomhetene. Problemstillingen har derfor til hensikt å finne svar på hva som er viktig for at normer og regler for bærekraftsrapportering tilpasses nettopp denne målgruppen.

1.4 Studiens oppbygning

Studien er delt inn i 5 hovedkapitler, i tillegg til referanseliste og vedlegg. Etter det innledende introduksjonskapittelet følger teorikapittelet. Dette presenterer og redegjør for teori som er aktuell for studien. Kapittel 3 beskriver og begrunner valg av metode og forskningsmessig innfallsvinkel. I kapittel 4 analyseres og drøftes resultatene basert på det innsamlede datagrunnlaget og presenterer en konklusjon. Studiens siste kapittel presenteres forskningens praktiske og teoretiske implikasjoner, samt forskningsmessige refleksjoner og forslag til videre forskning.

1.5 Studiens avgrensninger

Studiens primære formål ikke er å finne ut om hva som er bærekraftig og hva bærekraftsrapportering er for noe. Målet er derimot å finne ut hvordan den fungerer og hvordan den kan tilpasses de mindre virksomhetene på en hensiktsmessig måte. For å finne ut av dette vil det allikevel være nødvendig å bruke teorikapitlet definere hva fenomenet bærekraftsrapportering handler om. Dette for å gi en presis forståelse av problematikken som studien dreier seg om.

Teorikapitlet vil vise at utviklingen av praksis, normer og regler for bærekraftsrapportering er en relativt kompleks prosess. Det krever dermed dypere innsikt i denne utviklingen for å kunne svare ut problemstillingen best mulig. Her vil en modell beskrevet av Mellempvik et al. (2005) brukes som er nyttig verktøy for å operasjonalisere problemstillingen. Den nevnte modellen vil dermed også komme til anvendelse for å definere underspørsmål i intervjuguiden, som skal brukes når empiri skal samles inn.

Studien vil utelukkende ta for seg perspektivet til de små og mellomstore bedriftene, og deres krav eller behov for å rapportere på bærekraft. Utgangspunktet er da at disse rapporterer på bærekraft i en kontekst der de påvirkes av flere faktorer. Teorikapittel går grundig inn i denne materien.

2. Teorikapittel

Teorikapittelet presenterer og redegjør for tidligere forskning og teori som er relevant for studien. Innledningsvis presenteres en oversikt over kapittelets oppbygning.

2.1 Oppbygging av teorikapittelet

Studiens teorigjennomgang er delt inn i seks ulike delkapitler, for å lage en ryddig oversikt over relevant teori. Aller først gis det en redegjørelse for teorikapitlets oppbygning og innhold, før en kort oversikt over nøkkelbegreper i studien presenteres. Deretter følger de tre hovedbolkene med teori, hvor det i delkapittel 2.3 defineres hva bærekraft og bærekraftsrapportering faktisk er for noe. Delkapittel 2.3 går i tillegg igjennom hvorfor denne rapporteringen blir stadig viktigere for virksomhetene, også av økonomiske grunner.

Den 4 delen vil ta for seg i hvilken grad bærekraftsrapportering er tatt i bruk i dagens virksomheter, og hvilke juridiske krav som gjelder per i dag, samt hvilke krav som er vedtatt å innføres. Som teorigjennomgangen vil vise, så er det vanskelig å finne eksplisitt forskning på bærekraftsrapportering i SMB. Det finnes derimot en god del forskning som tar for seg hvordan større virksomheter rapporterer, og hvordan mindre virksomheter forholder seg til bærekraft på et mer generelt plan. Denne type teori anses naturligvis som relevant for denne studien.

I den femte delen drøftes det hva litteraturen sier om hvordan bærekraftsrapportering utvikles og brukes i virksomhetene. Bærekraftsrapportering må ansees som et regnskap over virksomhetenes leveranse når det kommer til bærekraft. Det er dermed relevant å trekke inn forskning fra tradisjonelt økonomisk regnskap. Denne forskningen trekkes inn fordi det forutsettes at ikke-finansielle bærekraftsrapportering har de samme underliggende egenskapene som et tradisjonelt økonomisk regnskap, når det kommer til hvordan rapporteringen utvikles, og hvilke tilsiktede og utilsiktede funksjoner det har i virksomhetene. Det er rimelig å hevde at forskningen på økonomisk regnskapsrapportering er adskillig mer omfangsrik enn forskning på bærekraftsrapportering, og at det i denne type studier dermed er naturlig å trekke inn førstnevnte i teorigjennomgangen. Teorikapittelet rundes av med delkapittel 2.6, som gir en oppsummering av de viktigste momentene fra

teorigjennomgangen.

2.1.1 Hvor er teorien hentet fra?

Denne studien er en avslutning på et utdanningsløp som i tillegg til selve masteroppgaven har inneholdt 12 enkeltemner med hovedfokus på økonomistyring. Det er dermed naturlig at fagartikler som har vært pensum i en del av disse emnene trekkes inn i teorien i denne oppgaven. I tillegg har det også vært behov for å hente inn mer spesifikk litteratur om bærekrafts rapportering, som i hovedsak er funnet gjennom å bruke søkeord som «Bærekraftsrapportering» og «sustainability reporting» i den digitale søketjenesten, Oria. Oria er en søketjeneste som gjør det mulig å søke opp artikler fra fag og forskningsbibliotekets ressurser (Oria.no, u.å.). Ved en masteravhandling som denne, har man også tilgang på en veileder fra høgskolens fagansatte, som også har bidratt med tips til aktuelle fagartikler.

Fra høgskolens side har det vært anbefalt å bruke fagfelleverderte artikler som teorigrunnlag. Internettssøk viser det finnes en del nyere masteroppgaver, der problemstilling og tematikk ligger relativt tett opptil denne studien. Det er bevist valgt å ikke vise til denne type masteroppgaver, da fagfelleverdert forskning og forskningsartikler er de foretrukne.

2.2 Begreper

Under vises en tabell over noen nøkkelbegreper i studien som trengs å operasjonaliseres, samt en del forkortelser, institusjoner osv. som nevnes en eller flere ganger i studien.

Begrep/forkortelse	Forklaring
Bærekraftsrapportering	Ikke-økonomisk rapportering, av virksomhetens «fotavtrykk» i omgivelsene den operer i. Se definisjon i kapittel 2.3.
SMB	Små og mellomstore bedrifter, der kriteriet i denne studien er at de har fra 250 ansatte og nedover.
Regnskap Norge	Bransjeforening for statsautoriserte regnskapsførere. Talerør som styrker regnskapsbransjen profesjon og attraktivitet (Regnskap Norge, u.å).

NHO	Norges største interesseorganisasjon for bedrifter (NHO, u.å.-a).
NOU	Norske Offentlige Utredninger, rapporter utarbeidet av regjeringsnedsatte utvalg for å løse samfunnsmessige utfordringer (Store Norske Leksikon, 2020).
NAF	Nordic accountant federation, nordisk sammenslutning av interesseorganisasjoner for regnskap, deriblant regnskap Norge (NAF, u.å.).
Nøkkelpersoner i SMB	Den/ de personene i virksomhetene som har hovedansvar for å rapportere på bærekraft.

Tabell 1: Oversikt over nøkkelbegreper og forkortelser.

2.3. Hva er bærekraftsrapportering?

Bærekraftsrapportering har med tiden blitt et relativt kjent begrep, som mange i større eller mindre grad har kjennskap til. Økende interesse fra næringslivsaktører og politikere, gjør at media etter hvert har begynt å skrive en del om rapporteringen, dette finner man raskt ut ved et søk på internett. I tillegg har academia også fått opp interessen for fenomenet, noe som har resultert i at utdanningsinstitusjoner for høyere utdanning nå tilbyr egne emner som omhandler nettopp denne type rapportering, for eksempel ved NTNU (NTNU, 2024).

I politisk sammenheng er bærekraftsrapportering gjerne nevnt i forbindelse med nærings og miljøpolitiske saker, men den er også av stigende interesse for næringslivet med tilhørende interesseorganisasjoner, på grunn av større interesse fra omgivelsene, samt forventning om nye og mer omfattende lovkrav fra myndighetene (Sundkleiv, 2021). Selve begrepet bærekraftsrapportering gir en intuitiv forståelse av at det nettopp handler om at virksomhetene rapporterer på forhold, utover de rent økonomiske. Norske offentlige utredningers (2023:15) definerer begrepet på en ryddig måte:

«Begrepet bærekraftsrapportering brukes om periodisk rapportering fra foretak om miljømessige, sosiale og styringsmessige forhold, inkludert forhold som gjelder arbeidstakere, respekt for menneskerettigheter og bekjempelse av korrupsjon og bestikkelser.»

Definisjonen over viser tydelig at bærekraftsrapportering i den norske konteksten handler om

mer enn bare klima og miljøforurensning, da den også trekker inn enda mer sammensatte forhold som omhandler hvordan virksomhetene håndterer sosiale forhold. Denne definisjonen står seg også godt i en internasjonal kontekst. I innledningen til fagboken «Corporate sustainability» (Brockett & Zabihollah, 2012) vises det til FN sin definisjon når bærekraft for bedrifter skal beskrives. Bærekraft for virksomheter innebærer ifølge denne definisjonen å utføre operasjoner på en måte som møter eksisterende behov, uten å kompromittere fremtidige generasjoners evne til å møte deres behov. Samtidig skal det tas hensyn til innvirkningene som forretningsdriften har på samfunnet der virksomheten opererer, og miljømessige og sosiale forhold skal vurderes (Brockett & Zabihollah, 2012). Som vi ser så ligger definisjonen tett opp til den som er gitt i NOU 15:23 (2023). Brockett & Zabihollah (2012) hevder også i sin amerikanske fagbok at den moderne definisjonen av bærekraft ble utviklet av den norsk-ledede Bruntland-kommisjon på 1980-tallet. Det er dermed grunn til å hevde at betydningen av bærekraftsrapportering i en norsk kontekst står seg godt i en internasjonal kontekst.

Til nå er rapportering på bærekraft definert på et overordnet nivå, men det er også aktører som går lengre i å konkretisere hva rapporteringen handler om, gjennom å definere en rekke underkategorier. Et eksempel er Regnskap Norge (2022) som trekker fram FNs sin 17 bærekraftsmål som relevante underkategorier for bærekraftsrapportering. Disse 17 målene deles fra FN sin side igjen inn i 169 forskjellige delmål (FN-Sambandet, 2023). Slik sett må bærekraftsrapportering sies å være en omfattende og kompleks rapportering, som favner et bredt spekter av virksomhetenes påvirkning på miljøet de operer i.



Figur 1. Oversikt over FN sine bærekraftsmål, (FN-Sambandet, 2023).

Selv om begrepet bærekraftsrapportering i sin enkleste form kan framstå relativt enkelt å forstå hva dreier seg om, er det derimot komplisert å definere det svært presist. Dette kommer av at det ikke finnes én bestemt rapporteringsstandard, noe som har bidratt til å gi rapporteringen et tvilsomt rykte. Fram til nylig har bærekraftsrapporteringen som har blitt framlagt generelt sett framstått som vilkårlige og dermed lite tillitsvekkende (Gundersen, 2023). En del av utfordringen handler om at det per dags dato florerer med ulike rapporteringsstandarder. Alle disse er noe forskjellige, da de er ment å dekke ulike behov, eller retter seg inn mot forskjellige bransjer eller industrier (Regnskap Norge, 2022).

Da formålet med denne studien er å se på SMB i en norsk kontekst, vil det ikke være hensiktsmessig å gjøre en grundig analyse av det store antallet med internasjonale rapporteringsstandarder som er ment for ulike kontekster. Allikevel er det nyttig å kjenne det store bildet for å dermed kunne begrense konteksten mest mulig presist. Det vil derimot være relevant å ta en liten titt på Nordic Accountung Federation (NAF) sitt rammeverk for bærekraftsrapportering. Dette rammeverket har navnet Nordic Sustainability Reporting Standard (NSRS), og er svært relevant og nevne nettopp fordi det forsøker å spesifikt rette seg mot små og mellomstore bedrifter i Norden (Regnskap Norge, 2023). Dette rammeverket forsøker å ta høyde for at den administrative byrden ved ikke-finansiell rapportering er en viktig barriere for små og mellomstore bedrifter for å komme i gang med bærekraftsrapportering. Det er derfor utformet som en gradvis læringsprosess, hvor omfanget og kompleksiteten av rapporteringen skal skreddersys for å matche organisasjonens tilgjengelige ressurser og tidligere erfaring (Ellefesen et al., 2021). For ordens skyld skal det neves at NAF er en sammenslutning av nordiske regnskapsorganisasjoner, der Norge er representert gjennom regnskap Norge (Regnskap Norge, 2024). NAF (2024) argumenter for at det er hensiktsmessig å utarbeide en felles standard for de nordiske landene, da disse har felles tradisjoner når det kommer til regnskapsføring og revisjon.

2.3.1 Rapporteringens formål

Ser vi på det overordnede målet med bærekraftsrapportering, så er det at rapporteringen skal være et tilgjengelig og åpent verktøy. Hvis det implementertes effektivt, vil det gjøre det

mulig for beslutningstakere å spore virksomhetenes positive og eller negative økonomiske, sosiale og miljømessige påvirkninger, samt direkte investeringer mot bærekraftig virksomhet (Ellefesen et al., 2021). Bærekraftsrapporteringen vil dermed gjøre det mulig å sammenligne virksomhetenes prestasjoner innenfor parameterne som måles.

Sett i lys av dette, framstår et stort antall rapporteringsstandarder og uklare retningslinjer (særlig for SMB) som per i dag eksisterer som en utfordring, med tanke på målet som er å skape et best mulig sammenligningsgrunnlag for interessentene. Allikevel er forskjellen mellom bransjer og virksomheter så store at man lett kan argumentere for at noe bransjemessig tilpasning av rapporteringskrav virker fornuftig. Dette for å gjøre rapporteringen mest mulig relevant og konsis, og for å motvirke unødvendig byråkrati.

2.3.2 Hvorfor blir bærekraftsrapportering stadig viktigere for virksomhetene?

Når man skal svare for hvorfor bærekraftsrapportering blir stadig viktigere så er det to årsaker som er bør nevnes. På den ene siden peker etter hvert en god del teori på at bærekraftsrapporteringen i seg selv er viktig for de økonomiske resultatene. Den andre årsaken er åpenbar, og handler om at stadig nye og mer omfattende juridiske krav stilles til de større virksomhetene, som igjen får konsekvenser i hele verdikjeden. De to årsakene utdypes hver for seg under.

1) Ikke-økonomisk rapportering får økonomiske konsekvenser

Rapporteringen av ikke-økonomiske forhold er i ferd med å bli svært viktig for virksomhetene, også av økonomiske årsaker. Dette betyr at selv om rapporteringen i seg selv ikke handler om økonomi, vil den allikevel i høyeste grad kunne ha finansielle konsekvenser (Andersen og Gjølborg, 2022). Det at bærekraftsrapportering har finansielle konsekvenser understekes for eksempel gjennom at virksomheter som ikke er «grønne nok», etter hvert vil slite med å få økonomisk finansiering gjennom lån fra bankene (Brandt, 2021). På den andre siden vil virksomheter som rapporterer godt kunne få bedre lånebetingelser i bankene, samt bedre tilgang på investorer (Kvalvåg, 2023). Det vises også tydelig gjennom handelen på Oslo børs i perioden 2017-2021, der «grønne aksjer» har hatt en eventyrlig vekst, med solid tilførsel av kapital målt opp mot resten av markedet (Brandt, 2021).

En litteraturgjennomgang av forskning som omhandler bærekraft viser at spesielt ikke-lovpålagt rapportering er positivt for verdien av virksomheten (Bashir et al., 2022). Dette impliserer åpenbart at interessentene setter pris virksomheter som gjør det lille ekstra for å belyse hvordan de leverer på ikke-økonomiske parametere. Denne type kunnskap burde være særlig interessant å kjenne til for målgruppen til denne studien (SMB i Norge), der bærekraftsrapportering på nåværende tidspunkt ikke er juridisk pålagt. Annen forskning viser også at jo mer aktuelle bærekraftsspørsmål er for virksomheten, desto større innvirkning har kvaliteten rapporteringen for virksomhetens verdiutvikling (Grewal et al., 2017). Denne type kunnskap er spesielt nytt for virksomheter som ofte får søkelyset vendt mot seg i bærekraftsammenheng.

2) Nye og mer omfattende Juridiske krav til rapportering

I disse dager skjer det mye rundt utvikling og endring av standarder og lovverk knyttet til bærekraftsrapportering. Dette framkommer tydelig i rapporter fra det regjeringsnedsatte utredningsorganet, Norske offentlige utredninger (NOU) (2023: 15). Det framstår åpenbart at norsk regulering på området blir betydelig påvirket av det som skjer internasjonalt, der for eksempel EU er en forkjemper for internasjonale standarder. Virksomheter i Norge er selvsagt også pålagt å følge norsk lovgivning, men de som handler på det internasjonale markedet, kan også bli indirekte påkrevd å rapportere etter internasjonale standarder, for å kunne operere på markeder utenlands. Av denne grunn har norske myndigheter til hensikt å tilpasse lovkrav til norske virksomheter, slik at de hensyntar internasjonale standarder (NOU2023: 15).

EU-kommisjonen fikk høsten 2022 overlevert et omfattende forslag til standarder som er ment å dekke samtlige bærekraftsspørsmål (NOU 2023:15, 2023). I denne sammenhengen har EU sørget for å utforme et nytt direktiv, Coreporate Sustainability Repeating Directive (CSRD), som erstatter det tidligere Non-financial reporting direktivet. Direktivet er uformet for å bidra til standardisering av bærekraftsrapportering i Europa (EU-kommisjonen, u.å.). Standardene skal fungere som forskrifter til det vedtatte CSRD-direktivet, og vil bli obligatorisk for en rekke norske bedrifter i nær framtid (Revisorforeningen, 2022). En

innføring av CSRD gjør det nødvendig med nye nasjonale regler som innebærer at rapporteringspliktige foretak må kunne vise til bærekraftsrapportering etter et nytt regelverk og i samsvar med europeiske standarder for slik rapportering (NOU2023: 15). I de kommende årene legges det opp til en stegvis innføring av krav til rapportering etter CSRD, det vil si at de aller største og mest betydningsfulle foretakene først vil måtte innrette seg etter den nye standarden, mens andre foretak med mer enn 500 ansatte trinnvis vil omfattes av det nye regelverket fram mot 2028 (NOU2023: 15).

Ser vi på den norske lovgivningen, så er store børsnoterte selskaper i Norge blitt pålagt å rapportere på bærekraft i henhold til regnskapsloven § 3-3C. Som nevnt tidligere, har ikke denne lovgivningen gitt grunnlag for enhetlig og nyttig rapportering. Lovteksten er slik;

«Store foretak skal utarbeide en redegjørelse om samfunnsansvar som minst omhandler miljø, sosiale forhold, arbeidsmiljø, likestilling og ikke-diskriminering, overholdelse av menneskerettigheter og bekjempelse av korrupsjon og bestikkelser. Opplysningene skal gis i det omfang som er nødvendig for å forstå foretakets utvikling, resultat, stilling og konsekvenser av foretakets virksomhet (Regnskapsloven, 1998, § 3-3C.)».

Målet med innføringen av CSRD må derfor være å sikre bedre rapporter med mer tydelige og detaljerte krav.. Virksomhetene skal heretter gi informasjon i årsberetningen som er nødvendig for å forstå foretakets innvirkning på bærekrafts-forhold, samt informasjon som er nødvendig for å forstå hvordan disse forholdene påvirker virksomhetens utvikling, stilling og resultat (NOU2023: 15).

Den nye åpenhetsloven, som tredde i kraft den 01.07.2022 er også svært relevant å nevne når juridiske krav skal vurderes med tanke på bærekraftsrapportering. I lovtekstens kan man blant annet lese følgende

«Virksomhetene skal utføre aktsomhetsvurderinger i tråd med OECDs retningslinjer for flernasjonale selskaper. Med aktsomhetsvurderinger menes å kartlegge og vurdere faktiske og potensielle negative konsekvenser for grunnleggende menneskerettigheter og anstendige

arbeidsforhold som virksomheten enten har forårsaket eller bidratt til, eller som er direkte knyttet til virksomhetens forretningsvirksomhet, produkter eller tjenester gjennom leverandørkjeder eller forretningspartnere (Åpenhetsloven, 2021 § 4b)».

Også denne loven gjelder de som klassifiseres som større virksomheter etter gitte kriterier (Åpenhetsloven, 2021 §3a), men igjen er det grunn til å mene at den nye loven allikevel vil påvirke kravene til SMB som er i verdikjeden til større virksomheter, som omfattes av loven (Haugse & Oftebro, 2023). Vi ser altså at de formelle juridiske kravene i all hovedsak retter seg mot de større virksomhetene, men samtidig er det slik at dette får indirekte konsekvenser for alle virksomheter som befinner seg i en verdikjede der en større virksomhet inngår.

2.4 Hvordan tas bærekraftsrapportering i bruk i virksomhetene i dag?

Som det er gjort rede for, så det kun større virksomheter som har direkte lovkrav på seg til å rapportere på bærekraft i Norge. Internasjonalt har også tiltak for å framme bærekraft gjerne blir rettet mot denne type virksomheter (Blundel et al., 2013). Det er dermed naturlig at mye av forskningen også retter seg mot de større virksomhetene.

Forskning som er gjort på kvaliteten på bærekraftsrapportering viser at norske børsnoterte selskap de siste årene har hatt god progresjon når det kommer til leveranse på området. Analyse og rådgivningsfirmaet «The governance group» (2021) har foretatt en omfattende analyse av bærekraftsrapporteringen til de 100 største norske børsnoterte selskapene, der de vurderte kvaliteten på rapporteringen for hvert enkelt selskap, og vurderte hvordan utviklingen var fra et år til et annet for hver av rapportene. Analysen viste at rapporteringskvaliteten økte markant bare fra 2019 til 2020.

Andre forskere peker også på positiv utvikling når det kommer til nivået på bærekraftsrapportering. En konkret forbedring i rapporteringen som har blitt observert de seneste årene er antall selskaper som kan vise til bærekraftsrapportering med konkrete målsettinger og forklaring av strategisk knytning til forretningsmodellen. I perioden 2017-2020 mer enn tredoblet antall virksomheter som rapporterte på denne måten seg (Andersen

& Gjølborg, 2022).

På tross av god progresjon har allikevel de største norske virksomhetene enda mye å gå på. Den nevnte analysen til The Governance Group (2021) pekte her på flere viktige momenter. Den første er at dagens rapportering gir god forklaring av dagens produkter og markeder, men at den har for lite fokus på fremtidige muligheter. Videre pekte den på at rapporteringen hadde stort fokuset på positive effekter, framfor å rette søkelys mot det virksomhetene sliter med. Til slutt trekker The Governance Group (2021) fram at rapportene de har analysert skriver mye om hva virksomhetene har gjort for å redusere risiko knyttet til bærekraft, men de skriver lite om hvordan de skal utnytte den reduserte risikoen til videre vekst for virksomheten.

Selv om den overordnede trenden virker å være positiv, er man trolig et godt stykke unna å komme dit at bærekraftsrapporteringen fungerer optimalt. Undersøkelser som er gjort i de skandinaviske landene peker på at rapporteringen som faktisk er framlagt helt fram til de siste årene, har vært relativt intetsigende om virksomhetenes faktiske leveranse på bærekraftsområdet (Andersen & Gjølborg, 2022). En analyse av bærekraftsrapportering fra danske virksomheter er med å underbygge dette, for selv om mange av virksomhetene rapporterte på alle punktene de skulle, viste rapporteringen seg å inneholde mye «historiefortelling» fra hverdagen, men lite formell terminologi (Olsen, 2018). Tilsvarende forskning fra Sverige peker på lignende utfordringer med rapporteringen, der det konkluderes med at det i mange tilfeller ikke er noen kobling mellom forretningsmodellen til virksomheten og bærekraftsstrategien som presenteres (Finansinspektionen, 2018)

The Governance Group (2021) peker på det samme utfordringene i Norge, og hevder at virksomhetene fra slutten av 90-tallet og tett inntil vår tid har rapportert på bærekraft hovedsakelig av omdømmehensyn. Rapportene fortalte lite om hva virksomhetene faktisk gjorde, men fokuserte heller på fine ord, samt illustrasjoner med bilder av grønn natur og glade barn. Finanstilsynets (2020) peker i sin rapport på lignende funn, og antyder at bærekraftsrapporteringen framstår som noe overfladisk, da også de påpeker manglende kobling mellom virksomhetenes bærekraftsstrategi og foretningsmodellen deres.

Rapporteringen fikk derimot en markant kvalitetsheving når vi nærmet oss 2020-tallet, dette kan i stor grad tilskrives finansinstitusjonenes økt interesse for kvalitet i rapporteringen (The Governance group, 2021).

2.4.1 Bruk av bærekraftsrapportering i SMB

Som nevnt er det per i dag ingen direkte lovkrav til rapportering av bærekraft for virksomhetene som er målgruppe for denne studien, men som teorigjennomgangen til nå har vist, så er den likefult viktig for SMB. På samme måte kan vis si at SMB er viktig for bærekraftsrapportering, da disse virksomhetene står for omtrent halvparten av sysselsettingen i Norge (Erichsen et al., 2018). Journeault et al. (2021) hevder at dette også gjelder globalt, da SMB samlet sett har større innvirkning på miljø og klima, enn det de store virksomhetene har. Det er derfor bekymringsverdig at SMB ikke har kommet i ordentlig i gang med bærekraftsarbeidet (Journeault et al., 2021).

Det er utfordrende å finne forskning som går direkte på bærekraftsrapportering i SMB, men det finnes en del forskning som ser mer helhetlig på implementering av bærekraft i SMB (Meidell & Eitrem, 2021). Utgangspunktet for mange av studiene man finner ved et litteratursøk, tyder på at forskerne legger til grunn at SMB sliter med å implementere bærekraft som en del av den daglige driften, da fokuset på barrierer knyttet til dette er sterkt representert. Et eksempel på dette, er forskning som peker på at det ikke er mangelen på verktøy og systemer som er problemet, det handler mer om at virksomhetene tidligere ikke har sett nytten av å bruke ressurser på å opptre bærekraftig (Johnson & Schaltegger, 2016). Andre studier konkluderer med at det er viktig at SMB sine innspill blir hørt, når politikk og retningslinjer tilknyttet bærekraft utformes (Blundel et al., 2013), det er all grunn til å tro at dette også gjelder rapporteringsdirektiver. I en litteraturgjennomgang der 13 studier er gjennomgått konkluderer Journeault et al., (2021) med at årsaken til at virksomheter sliter med å implementere bærekraft hovedsakelig skyldes manglende kompetanse og erfaring, lite bevissthet om fordeler og ulemper med bærekraft samt manglende tid og ressurser. Det pekes også på at en viktig kilde for å bedre leveransen innen bærekraft, er å samarbeide med eksterne interessenter (Journeault et al., 2021). Her kan man for eksempel se for seg at SMB

kan ha god nytte av samarbeid med større virksomheter i verdikjeden, i arbeidet med å utforme gode bærekraftsrapporter.

I Norge er det gjort forskning som ser på bærekraftsrapportering både for SMB og større bedrifter, og sett på disse i forhold til hverandre (Meidell & Eitrem, 2021). Denne forskningen viser kanskje noe overraskende at SMB ikke nødvendigvis har større barrierer for å rapportere på bærekraft enn større virksomheter. Det viser seg at bærekraftsansvarlig i SMB gjerne har mer erfaring med arbeid innenfor bærekraftsområdet, i tillegg til at de gjerne sitter tettere på toppledelsen enn i de større virksomhetene. Videre viser forskningen at SMB naturlig nok har færre ressurser til å arbeide med bærekraftsrapportering enn de store virksomhetene, men samtidig er de bedre til å samarbeide med eksterne interessenter på området (Meidell & Eitrem, 2021).

Litteraturen viser altså at SMB har utfordring med barrierer for både å faktisk opptre bærekraftig, samt å rapportere godt på bærekraft. Allikevel viser også litteraturen at SMB også har enkelte fordeler, hvis man klarer å utnytte de på riktig måte.

2.5.Hvordan utvikles bærekraftsrapportering i virksomhetene?

2.5.1 Overordnet syn på regnskapets rolle

Hovedmotivasjonen bak studien er å finne ut mer om hvordan praksis for bærekraftsrapportering fungerer innenfor SMB, for deretter å bruke denne kunnskapen til å bidra til at praksisen utvikles mest mulig etter hensikten for rapporteringen. Slik sett er det nyttig å se på hva forskningslitteraturen sier om prosessene som til slutt ender opp som regler og normer knyttet til rapporteringen. Bevissthet rundt nettopp dette vil kunne bidra til at rapporteringen faktisk former seg i tråd med intensjonen bak rapporteringsregimet, snarere enn å ende opp som et stort byråkrati som i realiteten kun blir et spill for galleriet. Gjølberg og Andersen (2022) adresserer denne problemstilling tydelig ved å trekke inn ordtakene, «veien til helvete er brolagt med gode intensjoner», og adresserer flere utfordringer knyttet til praksis for rapportering. Rent konkret handler dette om faren for at praksis for bærekraftsrapporteringen utvikler seg slik at den ender med å måle resultater,

som i realiteten ikke er de man har til intensjon å måle. Avvik av denne typen betegnes som målforskyvning (Bowens & Spakel , 2007). Det er også en risiko for at praksisen utvikler seg slik at rapportene måler resultater det ikke er interesse eller behov for. Empiriske studier viser at det gjerne kan være avvik mellom regnskapsbrukernes behov, og innholdet i regnskapet som produseres (Bourmistrov, 2001). Studier indikerer også at nye behov for regnskapsinformasjon ikke nødvendigvis følger endringer i rapporteringspraksis (Bourmistrov, 2001). Det vil være nødvendig å trekke fram litteratur som går dypere inn i hvordan et regnskap faktisk fungerer for å etablere en forståelse for de nevnte utfordringene.

Som en del av litteraturstudien vil det være sentralt å belyse noen overordnede synspunkter på regnskapets funksjon og virkemåte. Tradisjonelt sett har regnskap blitt ansett å være et objektivt og passivt m lverkt y, som hjelper ledere til beslutningstaking (Skj rb k & Tryggestad, 2010). Mye tyder derimot på at regnskap er mer komplekst enn tidligere antatt, og at det er et komplisert forhold mellom regnskapet og dets kontekst (Gårseth-Nesbakk & Timoshenko, 2014). Det er grunn til å anta mange av aktørene som i dag bidrar til å forme normer og praksis for bærekraftsrapportering legger den tradisjonelle virkelighetsoppfatningen av regnskapets til grunn. De forutsetter da at rapporteringen fungerer 100 % etter intensjonen, og dermed gir et korrekt bilde av den enkelte virksomhets leveranse når det kommer til bærekraft. Kort sagt kan dette oppsummeres med at det er en risiko for at regnskapets rolle undervurderes.

Når normer og praksis for bærekraftsrapportering skal utarbeides vil det være av avgjørende betydning at de som utformer rapporteringsstandardene tar hensyn til at rapporteringssystemene de bidrar til å utforme, faktisk har en funksjon utover det å være en passiv resultatmåling, slik Gårseth-Nesbakk & Timoshenko (2014) beskriver er den egentlige tiltenke funksjonen. En rekke forskere på fagområdet støtter tilnærmingen som understøtter regnskapets kompleksitet og mange utilsiktede funksjoner. Regnskap i praksis kan ikke isoleres fra sosiale prosesser som utspiller seg i og utenfor organisasjonen (Roberts & Scapens, 1985). Regnskapets funksjoner er heller ikke noe som beveger seg rundt og åpenbarer seg for organisasjoner og samfunnet (Mellemvik et al., 1988). Regnskap er mer komplekst enn tidligere antatt, og kan dermed forstås på mange ulike måter (Gårseth-Nesbakk & Timoshenko, 2014). I tillegg er det en risiko at regnskap kan tolkes ulikt av ulike

lesere, rett og slett fordi mennesker er forskjellige (Bourmistrov, 2001).

Andre forskere har også satt betydningen av regnskap i en enda større sammenheng. Regnskap er ikke bare noe som bidrar med å beskrive virkeligheten slik den er, det er også med på å forme omgivelsene, og må således kunne sies å ha en performativ rolle (Callon, 2006). Det å gå dypt inn i denne tematikken vil være utenfor denne studiens omfang, men det er likefult nyttig å ta med seg dette perspektivet, da det legges til grunn at praksisen knyttet til bærekraftsrapportering kan påvirke hvordan virksomhetene opptrer, og dermed også resultatene som oppnås. Denne studien vil derimot i hovedsak begrense seg til påvirkningen som skjer innenfor bedriftene, der hovedfokuset vil rette seg mot hvordan de som utarbeider regnskapet lar seg påvirke av forventningen til de som leser og bruker rapportene som er utarbeidet. Det er allikevel nyttig å være klar over at regnskap kan sees på som et fenomen som spiller en rolle i hele nettverket som bedriften operer i (Mellempvik et al., 1988), slik figur 2 i neste delkapittel viser.

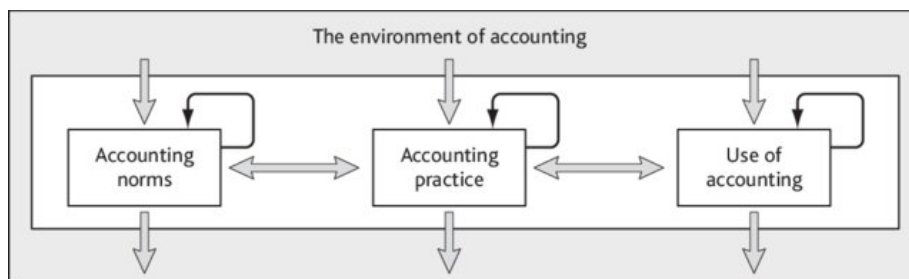
2.5.2 Modell for utvikling av regnskap

Litteraturstudien vil i det videre gå dypere inn i hva tidligere regnskapsforskning sier om utviklingen av rapporteringsnormer og praksis, med fokus på det som skjer innenfor virksomhetene, altså blant de som utarbeider rapportene i praksis. Det sentrale i denne forskningen belyser hvordan konteksten og miljøet rapporteringen finner sted i påvirker rapporteringen, og motsatt. Modellen som ble nevnt i kapittel 1.5, av Mellempvik et al. (2005) vil tas i bruk for å illustrere hvordan regnskap skapes og utvikles i et gitt miljø.

Modellen til Mellempvik et al. (2005) indikerer, er at regnskapsrapportering i praksis har en funksjon som strekker seg utover det å gi en presis og objektiv og nøytral beskrivelse av virkeligheten, den er en del av et større bilde med gjensidig påvirkning fra flere faktorer. Betydningen av det Mellempvik et al. (2005) sin modell viser, er at det blir for enkelt å hevde at rapporteringsstandarder utarbeides av myndigheter eller fagmiljøer, og at disse deretter blir fulgt opp av de som utarbeider rapporteringene i praksis, helt i tråd med det som er intensjonen. Det er heller ikke slik at de som er sluttbrukere av rapportene som faktisk blir utarbeidet, tar disse til etterretning uten å ha noen videre påvirkning på de som utarbeider

rapportene. I sum er det mange krefter og interesser som virker inn på hvordan regnskapsrapportering utformes, utarbeides og tolkes. Det hele må sees inn i et mer komplekst bilde (Mellempvik et al., 2005).

Rammeverket til Mellempvik et al. (2005) viser at normer for rapportering, rapporteringspraksis og bruk av rapportene er ulike faktorer som har gjensidig påvirkning på hverandre. I tillegg antyder modellen at de nevnte normene, praksisen og bruken også kan seg påvirke av seg selv, uavhengig av de andre to faktorene som er beskrevet. Dette betyr at regnskapspraksisen i seg selv er med på å forme regnskapspraksisen. Modellen viser også at de ulike faktorene lar seg påvirke av konteksten de opererer innenfor, mens utviklingen som skjer innenfor modellens rammeverk vil igjen påvirke konteksten utenfor. Vi snakker her om en gjensidig påvirkning mellom samfunnet forøvrig, slik som konkurrerende bedrifter, interesseorganisasjoner og politikere, og aktørene som befinner seg inne i selve modellen (Mellempvik et al., 2005). Den empiriske innsamlingen i denne studien vil ta utgangspunkt i hvordan «regnskapsprodusentene» (Accounting practice) opplever at de nevnte kreftene påvirker deres praksis i en gitt kontekst, ikke hvordan rapporteringspraksisen påvirker nettverket. Dette er en nødvendig avgrensning av studien.



Figur 2. Illustrasjon som viser utviklingen av regnskap i et gitt miljø (Mellempvik et al., 2005)

2.5.3 Regnskapets funksjoner i virksomhetene

Regnskapslitteraturen er etter hvert rik på forskning som drøfter regnskapets funksjoner. Vi snakker her om både tilsiktede og utilsiktede funksjoner. Det at det er forsket mye på de ulike funksjonene, burde i seg selv være en indikasjon på at regnskap som fenomen er relativt sammensatt. Mellempvik et.al (1988) gjorde et forsøk på å sammenfatte forskningen som på daværende tidspunkt var gjort innfor regnskapsfeltet, og konkluderte med at regnskap i

utgangspunktet utarbeides for kontrollformål, samt å gi grunnlag for beslutninger. Selv om dette er de tiltenkte funksjonene bidrar regnskap i tillegg til å spille en rolle når det handler om maktfordeling, å opprettholde myter, evaluering og ansvarsfordeling, for legitimering og for å skape, eller å dempe konflikter i virksomhetene (Mellemvik et al., 1988).

Gårseth-Nesbakk & Timoshenko (2014) gjorde om lag 25 år senere en lignende øvelse, og endte med å støtte samtlige av Mellemvik et. al (1988) sine konklusjoner gjelder regnskapets funksjoner, men utvider listen med en rekke punkter. Gårseth-Nesbakk & Timoshenko (2014) peker her på at regnskapet i tillegg til de nevnte, blant annet fungerer som en stabiliserende mekanisme, at det oversetter interesser til «fakta», at det brukes som en forskyvningsmekanisme, i tillegg til at det fungerer som en kulturbærer. Kort oppsummert kan vi basert på gjennomgangen i de nente forskningsartiklene konkludere med at forskningslitteraturen anser regnskap å få en stadig mer kompleks rolle, og at funksjonene blir stadig flere. Selv om forskningen ikke eksplisitt nevner bærekraftsrapportering, er det grunn til å anta at økte krav til denne typen ikke-finansiell rapportering bidrar til å øke kompleksiteten og sørger for at regnskap får stadig flere funksjoner.

Poenget med å trekke inn litteraturen som analyserer regnskapets funksjoner, er å underbygge antagelsen om at dannelsen av bærekraftsrapportering er en komplisert prosess, og at alle funksjonene som kan tilskrives et regnskap er med å påvirke denne prosessen. Ser vi på funksjonene nevnt over, ser man at funksjonene påvirker både interne og eksterne forhold, som åpenbart vil påvirke rapporteringspraksisen. Funksjoner som for eksempel evne til å påvirke maktfordelingen internt, til å fordele ansvar mellom avdelinger og mennesker, til å forskyve oppmerksomhet samt og skape eller dempe konflikter vil åpenbart kunne utnyttes av de som har evne til å påvirke rapporteringen enten direkte eller indirekte. Noe av kilden til alle disse funksjonene, må tilskrives at forskning peker på at regnskaps leses og tolkes ulikt avhengig av hvem som bruker det (Bourmistrov, 2001).

2.6 Oppsummering av teorikapittel

I teorikapitlet er det gitt en beskrivelse av hva bærekraftsrapportering faktisk er for noe, og som vi ser, så er dette en relativt kompleks og omfattende rapportering, som blir stadig

viktigere for mange typer virksomheter. Nye internasjonale standarder og krav fra EU (NOU 2023:15, 2023), samt nasjonal lovgivning som den nye åpenhetsloven (Åpenhetsloven, 2021) kombinert med generelt økt interesse for bærekraft understreker dette.

Det er allikevel ingen enkel prosess å skape et godt rapporteringssystem, som er tilpasset alle type virksomheter. Det er ikke gitt at gode intensjoner for bærekraftsrapportering gir et godt resultat (Andersen & Gjølberg, 2022). Forskning viser at det eksiterer flere barrierer å beseire for at bærekraftige forretningsmodeller med tilhørende strategier skal implementeres hos SMB, men at det også finnes løsninger på utfordringene (Meidell & Eitrem, 2021). For eksempel har NAF utarbeidet en standard som tar sikte på å gjøre rapporteringen overkommelig og hensiktsmessig for SMB i de nordiske landene (Ellefesen et al., 2021). Denne type tiltak er viktig for å løse utfordringene som adresseres i motivasjonen til studien, og som understrekes av bransjeorganisasjonen NHO (u.å.).

Som et bakteppe for det hele ligger det som etter hvert en bred enighet om at regnskap er mer komplekst enn tidligere antatt. Regnskap har i tillegg til de åpenbare funksjonene som er å vise et rettmessig og objekt status over virksomheten en rekke mer eller mindre utilsiktede funksjoner (Mellempvik et al., 1988); Gårseth-Nesbakk & Timoshenko, 2014). Dette gjør at regnskapet må sees inn i et mer komplekst bilde, der regnskapspraksisene har en gjensidig påvirkning på omgivelsen slik Mellempvik et al., (2005) illustrerer i sin modell.

Når man skal svære opp forskningsspørsmålet som er formulert i studiens problemstilling, er man nødt til å ta hensyn til regnskapets (i dette tilfellet i form av bærekraftsrapportering) sine mange funksjoner, og dermed komplekse virkemåte. Studien har som formål å samle empiriske data, som sier noe om hvordan de som står ansvarlige for rapporteringen i SMB opplever kravene til rapportering i dag, og hva som er viktig for dem når standarder og krav til rapportering skal utformes i framtiden, slik at den virker etter intensjonen og tilpasser hver enkelt virksomhet best mulig. Skal man trekke fornuftige konklusjoner ut av dette, er det nødvendig å ha inngående kunnskap om regnskapets virkemåte.

Studiens neste del er metodekapittelet, her vil det beskrives og begrunnes hvordan relevant empiri som knytter teori og forkninsspørsmål sammen, skal innhentes og bearbeides.

3. metodekapittel

Metodekapittelet beskriver og begrunner de metodiske tilnærmingene som tas i bruk i arbeidet med studien. Hensikten er å gi en ryddig og grundig framstilling av vurderinger og refleksjoner som er lagt til grunn under hele forskningsprosessen. Forskningen blir dermed transparent for leserne. Dette er en kvalitativ studie, som har innhentet empiri gjennom dybdeintervjuer med aktuelle respondenter.

3.1 Ontologisk og epistemologisk ståsted

Det er naturlig å innlede metodekapittelet med å definere sitt ontologiske og epistemologiske ståsted. Ontologi handler om hvordan man som forsker mener at virkeligheten faktisk er, mens epistemologi handler om hvordan man skal kunne innhente kunnskap om denne virkeligheten.

For å forklare nærmere hva ontologi handler om, vil det være nyttig å se på to ytterpunkter som definerer det ontologiske ståstedet man innehar. Aase og Fossessaert (2014) definerer disse to ytterpunktene som teorien om sammenheng og teorien om sammenfall. Teorien om sammenheng tar utgangspunkt i at det ikke finnes en objektiv og forhåndsdefinert verden, men at verden snarere blir til, alt ettersom vi mennesker opplever den. Det er øynene som ser som avgjør hvordan ting henger sammen. En teori er sann hvis noen tror på den, og man kan si at den ytre virkeligheten er en refleksjon av menneskers tanker (Aase og Fossessaert, 2014). Teorien om sammenfall forbindes ofte med samfunnsvitenskapen.

På den andre siden har vi teorien om sammenheng, som er en tilnærming som forbindes mer med naturvitenskapen. Denne teorien tar utgangspunkt i at verden kan beskrives objektivt, uavhengig av oss mennesker. Teorien om sammenheng legger dermed til grunn at verden er noe som eksisterer der ute, og at man kan finne ut mer om den gjennom observerbar forskning (Aase og Fossessaert, 2014).

Ser vi videre på epistemologien, så handler denne om hvordan man skal finne ut noe om verden slik man ser den ut ifra sitt ontologiske ståsted. Også her går skillet mellom det vi kan kalle en samfunnsvitenskapelig og en mer tradisjonell naturvitenskapelig tilnærming. Ved en samfunnsvitenskapelig tilnærming vil man gjerne prøve å forstå verden gjennom å snakke med mennesker, og tolke det de mener basert på disse samtalene. Den naturvitenskapelige tilnærming tar igjen mer utgangspunkt i at verden lar seg forklare ut ifra ting man kan finne ved observasjon. En slik tilnærming ser verden mer svarthvitt enn det samfunnsvitenskapen gjør.

Ut ifra problemstillingen i denne studien, er det liten tvil om at den legger til grunn et ontologisk ståsted, som sammenfaller mest med den samfunnsvitenskapelige (teorien om sammenfall). Studien ønsker å innhente kunnskap om hvordan menneskene ute i virksomheten opplever bærekraftsrapportering i praksis, og inntar en åpen tilnærming til svaret på dette spørsmålet. Naturlig nok vil også det epistemologiske ståstedet som legges til grunn, ta utgangspunkt i at kunnskap innhentes best gjennom å snakke med mennesker. Synspunktene deres forsås gjennom samtaler ansikt til ansikt, framfor observasjon som forsøker å trekke mer generelle konklusjoner basert på det man observerer.

Et epistemologiske ståsted som beskrevet over innebærer en konstruktivistisk tilnærming til sannheten. Konstruktivisme handler om at kunnskap ikke er absolutt, men at virkeligheten konstrueres og skapes av mennesker selv, med den konsekvens at det ikke bare finnes en sannhet, men flere opplevelser av virkeligheten (Lervik, 2021). Skal kunnskap om en slik verden kunne innhentes, er det nødvendig å snakke med mennesker får å få forståelse hvordan de opplever verden og hvordan de forstår sin rolle. En slik tilnærming passer også godt til å forske på bærekraftsrapportering (regnskaå) , som teorien har vist at er både komplett og kontekstavhengig. I sum gir dette en godt forankret begrunnelse for at denne studien har en kvalitativ tilnærming, med intervju som metode for å samle inn data.

3.2 Forskningsmessig tilnærming, Deduktiv, abduktiv eller induktiv?

Denne studien tar ikke utgangspunkt i en tydelig forhåndsdefinert hypotese, som man enten har til hensikt å bekrefte eller avkrefte. Derimot har studien en mer åpen tilnærming, som tar

sikte på å finne ut hvordan respondenter i en del utvalgte virksomheter opplever at bærekraftsrapportering faktisk fungerer, og hvordan de mener at den bør utformes for å virke etter intensjonen. En slik tilnærming trekker forskningen i en induktiv retning. Det er ofte slik at nettopp induktiv tilnærming bukes sammen med kvalitativ metode, og den kjennetegnes ved at teorien dannes på bakgrunn av forskningen (Clark et.al, 2021). Det er allikevel slik at en ren induktiv tilnærming i praksis er svært vanskelig å få til, da man som forsker nesten alltid har noen forventinger til svarene man vil få, på forhånd (Tjora, 2021).

Studiens teorigjennomgang tar utgangspunkt i eksistenser teori, som viser til tidligere forskning. Det er utvilsomt at denne teorien skaper forventinger, som for eksempel legger føringer for spørsmålene som er stilt i intervjuene i datainnsamlingsprosessen. Dette gjør at studien ikke har en ren induktiv tilnærming, men at den gjennom å til en viss grad ta hensyn til eksisterende teori, også har elementer av deduktiv tilnærming. Kombinasjonen av induksjon og deduksjon kalles abduksjon (Oppen et al., 2020). Med utgangspunkt i forskningsspørsmålene og overstående argumentasjon, kan det allikevel konkluderes med at denne studien først og fremst har en induktiv tilnærming.

Den induktive tilnærmingen gir gode muligheter for at studien kan bruke empirien som samles inn, som grunnlag for å utvikle ny teori. Som teorigjennomgangen viser så finnes det ikke tilstrekkelig med relevant forsknings som sier noe om bærekraftsrapportering i SMB, og slik sett er det fordelaktig å legge til rette for at respondentene kan bringe nye momenter på banen, som tidligere teori ikke har lyktes med å fange opp. Dette passer også godt til den epistemologiske tilnærmingen, beskrevet i forrige delkapittel, som tar utgangspunkt i at virkeligheten er et resultat av individuelle oppfatninger, som formes i en gitt sosial kontekst.

3.3 Valg av forskningsdesign og undersøkelsesopplegg

Forskningsdesignet er en slags tegning, som på en ryddig måte viser en oversikt over hvordan det er tenkt at den planlagte studien skal se ut (Johannessen m.fl., 2011). Det er avgjørende at forskningsdesignet er tilpasset problemstillingen, slik at man har best mulig forutsetning for å svare på spørsmålene som er formulert der. Det er også viktig å sørge for at designet legger opp til at studien realistisk sett lar seg gjennomføre. Dette betyr blant annet at det

finnes tilstrekkelig med relevant teori, eller at det er realistisk å hente inn nødvendig data som er nødvendig for forskningen. Dette innebærer blant annet at det eksisterer nok potensielle respondenter, og at man får godkjenning til å stille de spørsmålene man trenger. Videre er det viktig at man tar hensyn til tiden og ressursene man har til rådighet, slik at man i størst mulig grad får gjennomført forskningen slik man har planlagt (Johanessen et al., 2011).

Motivasjonen, problemstillingen og det epistemologiske ståstedet som ligger til grunn for denne studien gjorde det logisk å velge kvalitativ metode. Videre var det naturlig at dybdeintervjuer ble valgt som datainnsamlingsmetode, da det var av vesentlig betydning å finne ut hvordan menneskene ute i virksomhetene (SMB) faktisk opplever fenomenet bærekraftsrapportering. Teorien begrunner at dette er et relativt komplekst fenomen, og slik sett var det gunstig å møte respondentene i en intervju situasjon, da man for eksempel fikk mulighet til å stille oppfølgingsspørsmål når interessante temaer ble tatt opp, eller når formuleringene var upresise eller tvetydige. Det å gjennomføre intervjuer var også overkommelig med tanke på gjennomførbarheten. Observasjon som innsamlingsmetode ville trolig vært mer krevende.

Når det kommer til undersøkelsesopplegg, så har studien brukt et fenomenologisk design. Som kvalitativt design legger fenomenologien opp til å utforske og beskrive mennesker og deres forståelse og erfaring med et fenomen slik de selv forklarer det (Johanessen et al., 2011). Det sentrale med denne filosofiske og sosiologiske retningen er fokuset på hvordan situasjoner og fenomener oppleves av menneskene man snakker med (Tjora, 2021). Kontekst spiller også en vesentlig rolle. Som forsker er man avhengig av å forstå meningene i de sammenhengene der meningene skapes (Johanessen et al., 2011). Studien har tatt for seg SMB og det er dermed viktig å understreke målet var å finne ut mer om hvordan nettopp denne type virksomheter opplever økte forventninger til bærekraftsrapportering. Som forsker ble oppgaven å forstå hvordan respondenten tolket sine egne opplevelser, for det finnes ikke rene opplevelser, det er alltid koblet til en fortolkning (Johanessen et al., 2011).

Valget av fenomenologi som undersøkelsesopplegg skaper en rød tråd i alt fra problemstilling, teorigjennomgang, ontologisk og epistemologisk ståsted, samt den induktive

tilnærmingen. Målet har hele veien vært å legge til rette for å finne ut mer om hvordan menneskene i SMB opplever og tolker de komplekse fenomenet bærekraftsrapportering ut ifra sitt ståsted. For det er faktisk viktig at virksomhetene sine behov blir hørt for at de skal oppleve det som fornuftig å implementere bærekraft som en del av sin forretningsmodell (Blundel et al., 2013).

3.4 utvalgsstrategi og utvalg

3.4.1 Utvalgsstrategi

Et kjennetegn ved bruk av kvalitativ metode, er at antall informant er relativt lite, men til gjengjeld er målet å hente relativt mye informasjon ut av hver enkelt informant (Johanessen et al., 2011). Denne studien la opp til et intensivt opplegg, som nettopp betydde at antall informanter var relativt få, men at målet var å hente desto mer informasjon ut av hver enkelt informant.

Selv ved et intensivt opplegg er det behov for et visst antall informanter. Det finnes ingen klar nedre grense for hvor mange som er nødvendig å hente informasjon fra, men det kan være en god indikasjon at man har samlet inn nok data når man ikke lenger får særlig med ny informasjon, når nye informanter innhentes (Johanessen et al., 2011). Oppen et al. (2020) har en lignende formulering, og skriver at man bør intervju så mange som trengs for at man finner ut nok om det man vil finne ut av. Selv om det ikke finnes noen soleklar grense for hvor mange informanter som minimum er nødvendig, nevner både Johannessen et al. (2011) og Oppen et al. (2020) at 10-15 kan være en grei tommelfingerregel for hvor mange intervjuer man trenger, ved mindre forskningsprosjekter, som for eksempel en masteroppgave. Denne studien har lyktes med å skaffe intervjuer med 10 forskjellige bedrifter, der totalt 13 ulike informanter har bidratt. Det opplevdes at dette var nok data, for i de siste intervjuene begynte mye av den samme informasjonen å bli gjenfortalt flere ganger.

Når det kommer til utvalg, så var det åpenbart at dette forskningsprosjektet trengte spesifikke informanter for å kunne innhente data som var nødvendig for å svare ut problemstillingen. Det ble derfor gjort et strategisk utvalg, som la godt til rette for å få fylldige

beskrivelser av hvordan respondentene opplevde fenomenet bærekraftsrapportering i sine virksomheter. Når man gjør en strategisk utvelgelse tenker man først igjennom hvilken målgruppe som kan gi tilstrekkelig og riktig informasjon, mens man deretter plukker ut respondenter fra denne gruppen (Johanessen et al., 2011). Det viktige er altså ikke at utvalget er representativt (som er viktig når man skal gjøre statistisk generalisering), men at det er hensiktsmessig (Johanessen et al., 2011). Når respondenter skulle plukkes ut, var det derfor viktig å definere hvilke egenskaper og kunnskaper disse burde ha.

3.4.2 Størrelse på virksomhetene det velges respondenter fra

Basert på utvalgsstrategien som er beskrevet, ble informantene valgt ut fra virksomheter som ligger i målgruppen for studien, nemlig SMB. For å kunne gjøre et slikt utvalg måtte begrepet SMB defineres mer presist. Det er åpenbart at SMBer er svært forskjellige, og det finnes ingen fullstendig omforent definisjon på hvor skille mellom SMB og store virksomheter går (Erichsen et al., 2018). Man kan definere størrelse ut ifra flere parametere, slik som antall ansatte, regnskapsført balanse og omsetning. Antall ansatte er derimot det mest brukte parametere (Erichsen et al., 2018).

I Norge regnes gjerne bedrifter under 50 ansatte som små, mens de som har mellom 50 og 250 ansatte regnes som mellomstore (Erichsen et al., 2018). Dette samstemmer med skatteetaten sin definisjon som i tillegg til å definere SMB som virksomheter med under 250 ansatte, setter krav til omsetning under 50 millioner euro, og bokført balanse under 43 millioner euro som kriteriet for havne i den aktuelle kategorien (Skatteetaten, u.å.). NHO definerer derimot på sin side SMB som virksomheter med under 100 ansatte (NHO, u.å.-b). Samtidig går det gjerne et skille i juridiske rapporteringskrav for virksomheter som har over eller under 500 ansatte (NOU 2023:15, 2023).

Basert på definisjonene som er nevnt, ville denne studien i utgangspunktet velge ut informanter fra virksomheter som lå midt inne i definisjonsområdet. Det vil si virksomheter som hadde fra 250 ansatte og nedover. Det ble imidlertid tidlig i innsamlingsprosessen klar at det var lite hensiktsmessig å bruke personer fra de største virksomhetene innenfor definisjonen av SMB som respondenter. Problemstillingen viste seg å være mer aktuell jo

mindre bedriften ble. Respondentene endte derfor opp med å komme fra bedrifter fra snaut 100 ansatte ned til i underkant av 10 ansatte. Det skal også nevnes at det opplevdes som nyttig å velge ut personer fra virksomheter med litt forskjellig størrelse. Dette ga mulighet til å få innsyn i ulike perspektiver, som sa noe om at utfordringene knyttet til problemstillingen varierte ut ifra størrelse på virksomheten.

I utgangspunktet ble det også vurdert som hensiktsmessig å styre unna de aller minste virksomhetene, da man kunne se for seg at disse ikke hadde egne personer i virksomheten, slik som ønskede informanter beskrives i kapitel 3.4.3. Underveis i datainnsamlingsprosessen ble det allikevel klart at virksomheter med under 10 ansatte hadde interessante perspektiver å bidra med for å besvare studiens problemstilling.

3.4.3 Hvilken bransje skal studien ta utgangspunkt i?

Vi vet at særlig miljø og klima får stadig mer oppmerksomhet (NHO, 2023), fra et forskerperspektiv vil det av den grunn være mest interessant å se på virksomheter der nettopp miljø og klimautslipp er i særlig fokus. Det ble derfor naturlig å kontakte mulige informanter i virksomheter som opererte innen bransjer der kjøretøy, maskiner, eller andre innsatsfaktorer som er interessante i klima og miljøsammenheng, var en vesentlig del av den daglige driften. Slik sett var virksomheter innen produksjon, bygg og anlegg eller transportbransjen spesielt aktuelle. I utgangspunktet var ikke bransjetilhørighet viktig for studien som sådan, men det var et viktig poeng å komme i kontakt med de som faktisk hadde bærekraft høyest mulig opp på agendaen. Slik sett ble det vurdert som mer hensiktsmessig å kontakte en maskinentreprenør kontra for eksempel et advokatfirma eller et forsikringsselskap.

Ved utvalg av virksomheter var det også en vesentlighet å ikke velge ut virksomheter, man som forsker hadde en forutinntatt holdning om hvordan forholdt seg til bærekraft. Dette er viktig får å sørge for god reliabilitet og validitet, som er generelle mål for at forskningen skal være av god kvalitet (Tjora, 2021). Poenget er at dataene som samles inn skal være pålitelige og speile fenomenet det forskes på, på en god måte.

3.4.4 Hvem i virksomheten skulle være informant?

Spesielt i de større virksomhetene (innenfor SMB definisjonen) var det ikke åpenbart hvem som burde være informant til studien. Poenget var å velge ut den personen i virksomheten som hadde mest kunnskap om, eller var mest involvert i virksomhetens bærekraftsrapportering. Ofte ble daglig leder først kontaktet, men i en del tilfeller henviste han videre til en annen administrativt ansatt. Ved tre tilfeller ønsket daglig leder å delta selv, i tillegg til at han ville ha med seg en ansatt til som hadde hovedansvar for bærekraft. Dette var fordi at noen opplevde tematikken som interessant for deres virksomhet.

I de minste virksomhetene viste det seg at hovedansvaret lå hos daglig leder, virksomhetene som var hakket større hadde en type administrasjonssjef eller økonomiansvarlig som tok seg av rapporteringen, mens de største av de mellomstore virksomhetene hadde en egen ansatt som i større eller mindre grad jobbet med bærekraft. Tittel på informanten var uvesentlig, det viktige er at informanten god kjennskap til den aktuelle virksomhetens bærekraftsrapportering.

På grunn av at 3 av virksomhetene stilte med 2 ansatte til intervju, ble det totale antallet respondenter 13. Av disse hadde 7 tittelen «daglig leder», 2 var «administrasjonsleder», mens de 5 siste hadde titler som enten «Miljøleder», «Prosjektleder» eller «KHMS-ansvarlig». Viser til tabell 3 i innledningen av kapittel 4 for flere detaljer.

3.4.5 Hvordan rekruttere informanter?

I utgangspunktet var det ganske lett å finne aktuelle respondenter og deres kontaktinformasjon ved et enkelt søk på internett. Det ble antatt at det fantes relativt mange virksomheter med aktuelle informanter innenfor et relativt lite geografisk område. Utfordringen var å få disse til å prioritere å sette av tid til å bidra til forskningsprosjektet.

I denne sammenheng nevnes risikoen for at man kunne gå glipp av vesentlig informasjon fra personer i virksomheter som ikke ønsket å delta, eller som man ikke fikk tak i. Et problem kan være at de nettopp på grunn av sine erfaringer om temaet ikke vil delta, og at prosjektet dermed går glipp av informasjon (Tjora, 2021). Av denne grunn ble det sett på som

hensiktsmessig å gå for en offensiv strategi for å skaffe respondenter. I første rekke ble derfor aktuelle informanter oppringt (framfor å sende e-post). Ved denne framgangsmåten ga man seg selv større mulighet til å selge inn temaet, i tillegg til at det åpenbart er lettere å overse en skriftlig henvendelse, enn en muntlig forespørsel.

Mange vegret seg for å stille til intervju i det de ble kontaktet, men i de tilfellene respondentene ga anledning til å selge inn problemstillingen skikkelig, var de fleste allikevel positive til å delta. Bærekraftsrapportering er tross alt noe mange virksomheter er opptatt av, og muligheten til å snakke om et tema man faglig sett interesserer seg for, kan i seg selv være en motivasjon til å delta (Tjora, 2021). I tillegg var det et viktig argument å selge inn at studien faktisk hadde som mål å bidra til å løse det mange av bedriftene opplevde som problematisk i hverdagen.

Det var i utgangspunktet liten grunn til å tro at temaet på noen måte skulle oppleves sensitivt å snakke om, men det ble antatt at noen vil trolig vegre seg for å delta da en intervjusituasjon ville være uvandt og utenfor konforsonen. Enda viktigere var det grunn til å tro at man rett og slett ikke vil prioritere denne type ting i en travel hverdag.

Rent kontret foregikk rekruttering av informanter gjennom å kontakte virksomheter man av en eller annen årsak hadde hørt om. Det viste seg å være effektivt å spørre venner og kjente om de kjente til aktuelle respondenter, og i tilfellene det var naturlig, forsøke å få disse til å varsle om at de ville bli kontaktet. Hvis man for eksempel kunne ringe å si at «NN anbefalte meg å kontakte deg», var de aktuelle respondentene mer villig til å stille opp.

Da man først fikk tak i informanter, ble også snøballmetoden forsøkt benyttet for å få tak i nye. En daglig leder i et tømmerfirma, kjenner for eksempel ofte til personer med tilsvarende rolle i et gravemaskinfirma. Snøballmetoden er en veldig vanlig metode å benytte ved intervjuer, og den handler enkelt og greit om man spør informantene man allerede har skaffet, om de kjenner til andre i samme miljø, som kan bidra med informasjon om det samme temaet (Oppen et al., 2020).

3.4.6 utfordringer knyttet til å skaffe informanter.

Som forventet ble det også kontaktet mange potensielle informanter, som ikke ønsket å stille til intervju. I de fleste tilfellene ble tidsbruk oppgitt som årsak til at man ikke kunne stille, men det var bemerkelsesverdig hvor villige en del av disse allikevel var til å holde en telefonsamtale i gang i opp mot 15 minutter, der man fortalte at bærekraftsrapportering var en stor utfordring for deres virksomhet. Det er grunn til å tro at noen sa at de ikke hadde tid til å delta, men at den reelle grunnen var at de ikke ville snakke om et tema de følte at de ikke nok kunnskap om, som de opplevde at du burde kunne en del om. På en annen side var det også noen som tenkte stikk motsatt. En av respondentene som endte med å stille opp hadde på sin side denne tilnærmingen:

«Jeg har egentlig ikke lyst eller tid til å delta, men hvis alle tenker slik, så kommer bare bedriftene som har alt på stell til å stille opp. Da får du jo ikke noe riktig bilde av virkeligheten, så derfor stiller jeg opp allikeve (R8 jfr. Tabell 3I)»

Det ble tidlig erfart at muntlige avtaler om at respondentene skulle ringe opp igjen for å finne et tidspunkt for intervju var nytteløst. Skulle man få til et intervju, var det helt avgjørende å avtale et konkret tidspunkt for intervju mens man hadde respondenten på tråden. E-post henvendelser ble i mange tilfeller ikke besvart, muntlig telefonkontakt ble derfor i stor grad brukt som kommunikasjonsmiddel for å avtale intervjuer. Totalt sett ble om lag 25 bedrifter kontaktet, hvorpå 10 faktisk stilte til intervju, 10 sa nei til å stille, eller sluttet å svare, mens en håndfull bedrifter hverken svarte på telefon eller e-post. Dette blir omtalt som et potensiell svakhet ved studien i delkapittel 5.3.

3.5 Datainnsamling

3.5.1 Innsamlingsmetode

Etter at målgruppen for respondenter var definert, var det tid for å starte med selve datainnsamlingen. Denne ble gjennomført ved bruk av dybdeintervjuer. Av praktiske årsaker var det ønskelig å rekruttere informanter i geografisk nærhet, da det var planlagt å gjennomføre intervjuer ansikt til ansikt. Det vil si at data fortrinnsvis ble samles inn i og rundt

Mjøsregionen i Innlandet. 9 av intervjuene ble gjennomført i kommunene rundt Mjøsa, mens det siste ble gjennomført i en kommune på Romerike.

Dybdeintervju ble valgt som innsamlingsmetode da de er godt egnet til for å samle inn data som sier noe om hvordan mennesker opplever fenomenet bærekraftsrapportering, og passer slik sett godt til den konstruktivistiske tilnærmingen som er beskrevet i kapittel 3.1. Under et dybdeintervju får informantene mulighet til å fortelle hvordan de opplever, reflekter over og fortolker det aktuelle temaet (Oppen et al., 2020). Hovedmålet med et dybdeintervju er å skape en situasjon for en fri samtale om det aktuelle temaet (Tjora, 2021). Dybdeintervjuer er også relativt enkle og forutsigbare å arrangere, noe som er en fordel med tanke på at man skal gjennomføre prosjektet slik som planlagt. Det skal nevnes at Tjora (2021) problematiserer bruken av intervju, og hevder at observasjon ofte gir et mer rettmessig bilde av det man skal forske på. Dette fordi at man ved observasjon for eksempel unngår forskereffekten. Allikevel ville observasjon vært langt mer krevende å gjennomføre, og heller ikke realistisk innenfor rammene til en masteroppgave slik som denne.

3.5.2 Håndtering av persondata

I forbindelse med dybdeintervjuene var det av praktiske årsaker nødvendig å ta lydopptak av intervjuene mens de ble gjennomført. Dette var viktig for å klare å holde kontroll på alt som blir sagt under intervjuene, og dermed danne grunnlag for analyser i etterkant. Én av respondentene ga tydelig uttrykk for at han var svært skeptisk til at det ble tatt lydopptak. Det ble dermed vurdert det dit hen at det var mer hensiktsmessig å gjennomføre intervjuet uten lydopptak, og heller gjøre grundigere notater underveis, for å sikre at respondenten delte sin oppriktige mening.

Lydopptak av stemmen til en person regnes i seg selv som en personopplysning, og godkjenning fra Sikt var dermed påkrevd før datainnsamlingen kunne starte i henhold til høgskolens retningslinjer (Høgskolen i Innlandet, u.å.). Sikt er en tjenesteleverandør for den norske kunnskapssektoren, og fungerer som et statlig forvaltningsorgan, underlagt kunnskapsdepartementet (Sikt.no, u.å.). Det presiseres at det i forbindelse med prosjektet ble etterstrebet å samle inn så lite personopplysninger som mulig. I utgangspunktet var ikke

andre opplysninger enn kontaktinformasjon (tlf./epost) samt selve lydopptakene med stemme nødvendig i prosjektet, og det ble ikke samlet inn sensitive personopplysninger.

Søknad til Sikt om å kunne behandle personopplysninger ble sendt den 02.01.2024.

Søknaden ble innvilget den 20.01.24 (vedlegg 3), og innebar at det ble gitt godkjenning for innsamling og lagring av lydopptak av intervjuer tilknyttet prosjektet til og med 30.06.24.

Opptak av intervjuene ble gjennomført med bruk av appen «diktafon» på egen mobiltelefon.

Denne appen sørget for at opptakene blir lagret direkte på en kryptert server. Høgskolen i Innlandet har en egen avtale som muliggjør denne løsningen. Lydfilene kunne igjen hentes ut fra nettportalen «nettskjema», der filer med transkribert tekstversjon av intervjuene var generert automatisk. Disse filene var svært nyttige i forbindelse med transkriberingen av intervjudataene.

I forbindelse med intervjuene måtte informanten også undertegne en skriftlig avtale (vedlegg), som innebar at de godkjente å bli tatt lydopptak av. Avtalene sa at respondenten når som helst kunne trekke seg fra prosjektet, og kreve at lydopptaket ble slettet umiddelbart. Alle lydopptak vil uansett slettes innen 30.06.24 i henhold til godkjenningen fra Sikt.

3.5.3 Beskrivelse av gjennomføring av intervjuer

Som tidligere nevnt ble det gjennomført 10 dybdeintervjuer med totalt 13 ulike respondenter fra utvalgte SMB i Innlandet. Når man skal gjennomføre denne type intervju kan det være en fordel at man møtes et sted informantene selv velger slik at er mest mulig trygge og komfortable i situasjonen, og stemning blir avslappet (Tjora, 2021). Dette var da naturlig at intervjuene fant sted på arbeidsplassen til hver enkelt informant. Videre var det viktig at det ble satt av nok tid til intervjuet, for å unngå stress og for å sikre at informanten får sagt mest mulig om temaet. Ofte vil et dybdeintervju vare i minst én time (Tjora, 2021). De aller fleste intervjuene varte i omtrent en time, mens noen var litt kortere. Dette ble styrt av hvor snakkesalige respondentene var. I de fleste tilfellene hadde ikke respondentene det minste problem med å holde praten i gang om tematikken i den tilmålte tiden, og de virket komfortable med å snakke om temaet. I noen av intervjuene var det litt utfordrende å holde

tråden i intervjuene, da respondentene hadde lett å spore av tematikken, og snakket om andre utfordringer som bedriften og samfunnet sto ovenfor i tillegg.

Ved flere tilfeller holdt respondentene praten gang minst et kvarter etter at lydopptakene var avsluttet. I flere tilfeller kom de da med enda friskere utsagn, og de fleipet gjerne om at de kunne snakke rett fra levra når lydopptaket var avsluttet, men sannsynligvis var det også et visst alvor i disse utsagnene. De ble gjort en del notater for å dokumentere dette, slik at også denne informasjonen kunne legges til grunn i datagrunnlaget. Flere av respondentene sa også at det bare var å ta kontakt på nytt hvis jeg det var mer jeg lurte på.

I forbindelse med gjennomføring av intervjuene ble det forsøkt å legge de opp etter de tre fasene som Tjora (2021) beskriver. I den første fasen ble det stilt noen enkle spørsmål om de aktuelle virksomhetene, og hvilken rolle respondentene hadde i bedriften. Her var intensjonen å få informanten til å «bli varm» og komme i gang med å snakke. Den andre fasen av intervjuet er den desiderte lengste og viktigste delen. Her ble respondentene stilt de relativt åpne spørsmålene fra intervjuguiden, og de fikk muligheten til å gi sine refleksjoner rundt bærekraftsrapportering. Underveis ble det stilt oppfølgingsspørsmål, basert på det informantene sa, og i noen tilfeller var det også nødvendig å spore respondentene inn på den aktuelle tematikken igjen. Opptaket fra intervjuene ble avsluttet da alle spørsmålene fra intervjuguiden var stilt, og respondentene begynte å gjenta samme budskap opp igjen. Som nevnt var de mange som snakket videre, men samtalen ble da gjerne ledet bort fra intervjusituasjonen. En slik normalisering av samtalen kjennetegner gjenre den tredje og avsluttende fasen av et dybdeintervju (Tjora, 2021).

3.5.4 Intervjuguide

I forbindelse med gjennomføring av intervjuene ble det brukt en intervjuguide (vedlegg 1) med 10 forhåndsdefinerte spørsmål. Intervjuguiden var semistrukturert, noe som innebar at spørsmålene var relativt åpne, noe som inviterte informantene til å snakke relativt fritt. Dette muliggjorde at også nye momenter, som ikke var planlagt på forhånd, kunne komme på banen i løpet av intervjuene.

Den semistrukturerte intervjuguiden er godt tilpasset den induktive tilnærmingen, som innebærer at studien ønsker å løfte fram momenter som ikke nødvendigvis er gjennomtenkt på forhånd. Målet er å få respondentene til å snakke mest mulig fritt, men en del forhåndsdefinerte spørsmål vil hjelpe til å holde samtalen til den aktuelle tematikken. En slik tilnærming egner seg godt til et tema som bærekraftsrapportering hos SMB, som i motsetning til tradisjonell regnskapsrapportering ikke er like godt innarbeidet.

Spørsmålene var formulert for på en best mulig måte kunne innhente empiri som svarte opp studiens problemstilling, og den bygde på teorien fra teorikapittelet. Først ble det spilt spørsmål om hvordan respondentene selv definerte begrepet bærekraft, for å forsikre om at de hadde en noenlunde samme forståelse av begrepet, som det studien legger til grunn. Videre ble de stilt spørsmål om hvordan og hvorfor de rapporterte slik de faktisk gjorde. Spørsmål 4, 5 og 6 var knyttet opp til Mellemvik et. al (2004) sin modell for utvikling av regnskap, for å finne ut hvor respondentene mente at «presset» om å rapportere på bærekraft kom sterkest fra.

I spørsmål 7, 8 og 9 ble respondentene utfordret til å reflektere om hvordan de opplevde at bærekraftsrapportering faktisk fungerte, i tillegg til at de ble spurt om hvordan de mente at den rapporteringen eventuelt kunne bli mer tilpasset hensikten. Avslutningsvis ble også respondentene spurt om hvordan de opplevde at krav til bærekraftsrapportering påvirket SMB samlet sett.

Intervjuguiden ble justert og tilpasset noe underveis ettersom intervjuene ble avholdt, og det ble gjort erfaringer om hvordan spørsmålene burde stilles. I mange tilfeller snakket respondentene så fritt rundt de innledende spørsmålene, at de i praksis hadde svart ut flere av de andre spørsmålene før de ble stilt.

3.6 Refleksjon rundt studiens relabilitet, validitet, og generaliserbarhet

Når man skal gjennomføre et forskningsprosjekt er relabilitet (pålitelighet), validitet (gyldighet), og generaliserbarhet generelle mål på kvalitet (Tjora, 2021). I det følgende vil det redegjøres for hva det innebærer å leve opp til disse kvalitetsmålene.

Relabilitet handler om hvor pålitelige dataene som samles inn er. Er de innsamlede dataene troverdige og er forskningsprosessen tillitsvekkende? Dette påvirkes av faktorer som hvordan dataene samles inn og hvordan de bearbeides i ettertid (Johanessen et al., 2011). I motsetning til i kvantitative undersøkelser, der vurdering av relabilitet er en selvfølgelighet, er det noe mer diskusjon om hvorvidt relabilitet er like relevant i kvalitative undersøkelser (Oppen et al., 2020), slik som denne. Dette er blant annet på grunn av at innsamlingsprosessen ikke er like strukturert som i kvantitative undersøkelser, at konteksten ved innsamlingen kan variere (for eksempel tid og sted man samler inn data), og at den såkalte forskereffekten kan spille en veslig rolle (Oppen et al., 2020). Forskereffekten handler om at forskerens kunnskap og holdninger kan påvirke resultatet på dataene som blir samlet inn.

Det nevnte utfordringene kan imidlertid begrenses gjennom at man sørger for å gi grundige beskrivelser og begrunnelser for arbeidet man har gjort i forbindelse med innsamlingsprosessen, slik det er forsøkt gjort i dette delkapittelet. De samme kravene vil stilles til tolkningsarbeidet når man senere skal analysere dataene man har samlet inn (Oppen et al., 2020). Tjora (2021) trekker i tillegg inn at relevante koblinger mellom teori, analyse og empiri er viktig for forskningens pålitelighet. I likhet med Oppen et al. (2020), peker også Tjora (2021) på viktigheten av å grundig redegjøre for forskningsprosessen, og dermed sikre at forskningen blir transparent.

Det neste begrepet som er viktig for studiens kvalitet er validitet. Validitet handler om hvor godt dataene som samles inn speiler fenomenet det forskes på (Johanessen et al., 2011). Et spørsmål man kan stille seg, er om man lykkes med å måle det man faktisk ønsker å måle. For å sikre god validitet er det viktig at man legger opp forskningen slik at det er logisk

sammenheng mellom forskningsspørsmålet, datainnsamlingen og det teoretiske grunnlaget (Tjora, 2021). Tjora (2021) problematiserer det faktumet at man i mange studier velger intervju som innsamlingsmetode av praktiske grunner, selv om forskningsspørsmålet tilsier at observasjon hadde vært mer ideell metode å benytte seg av. Denne studien er slik sett et godt eksempel, da man trolig ville fått enda mer relevante data gjennom å observere samtaler osv. internt i virksomhetene om hvordan man forholdt seg til bærekraftsrapportering. Et intervju er i utgangspunktet en kunstig situasjon, noe som kan gjøre at respondentene utaler seg annerledes enn det gjør i sitt daglige virke. Dette er en utfordring for validiteten, men som tidligere nevnt er man også totalt avhengig av at forskningsprosjektet faktisk er gjennomførbart med tanke på tid og ressurser, og derfor er intervju valgt som innsamlingsmetode.

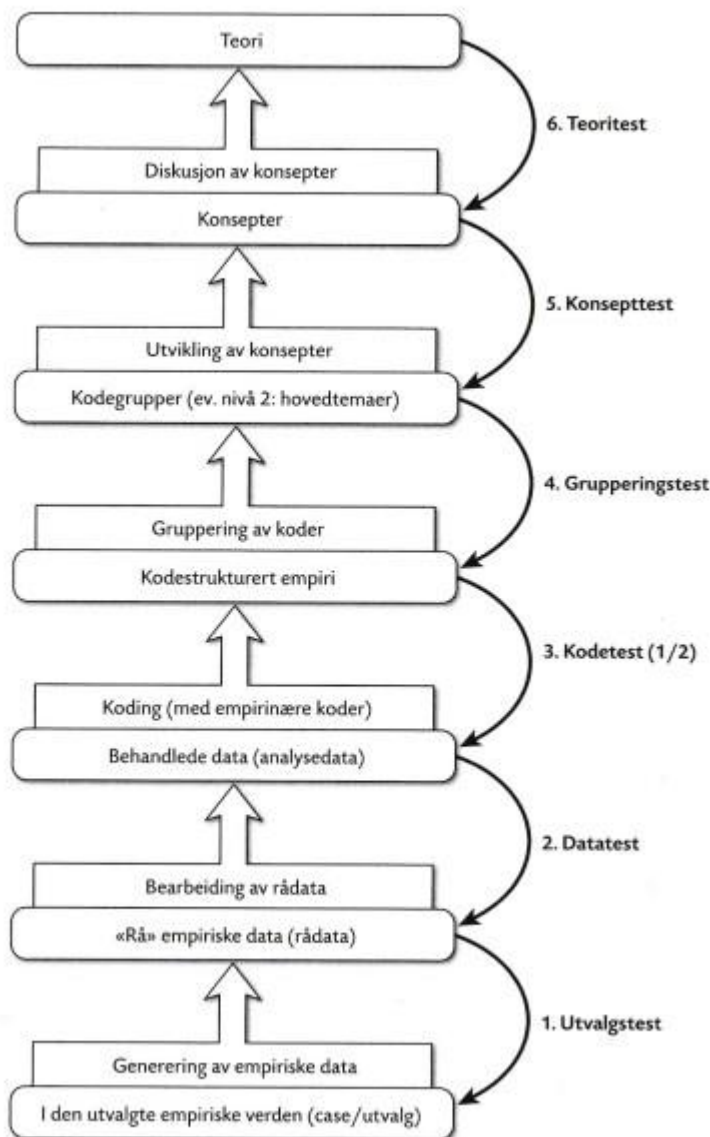
Det tredje begrepet som er betydningsfullt for kvaliteten på forskningen er generaliserbarhet. I en kvalitativ studie er vi ikke ute etter statistiske generaliseringer, men snarere er vi interessert i at kunnskapen som genereres i studien skal kunne være overførbart til andre sammenhenger. Vi snakker da om analytisk generaliserbarhet. Det vil si at tolkninger og forklaringer kan overføres til andre settinger (Oppen et al., 2020). Som beskrevet i motivasjonen for studien er målet at den skal kunne bidra med kunnskap som gjør at bærekraftsrapporteringen fungerer etter hensikten, og at den tilpasses bedrifter i SMB-segmentet, slik at de skal kunne være konkurransedyktige i kampen mot store virksomheter med betydelige administrative ressurser. Slik sett er det åpenbart at studien har som mål å danne teori som vil være «generaliserbar» også for andre virksomheter enn de som bidrar med å stille til intervju i datainnsamlingsprosessen.

Denne studien har valgt å rette seg inn mot virksomheter som operer innen bygg og anleggsbransjen, samt transportbransjen, da det er begrunnet for at det er en forventning at om at disse har bærekraft særlig høyt på agendaen. Spørsmålet blir da om resultatene fra datainnsamlingen også vil kunne være gyldig for virksomheter i andre bransjer, og slik bidra til det som Tjora (2021) definerer som konseptuell generalisering, framfor moderat generalisering.

3.7 Analyse av innsamlet datamateriell

Etter at datainnsamlingsprosessen med kvalitative intervjuer er avsluttet, var det være behov for å strukturere relativt store mengder ustrukturert datamateriell. Totalt ble det igjennom 10 intervjuer samlet inn mellom 7 og 8 timer med lydopptak, i tillegg til at det ble nedskrevet en god del håndskrevne notater. For å analysere dataene som skulle ende opp i én eller flere konklusjoner, ble stegvis deduktiv-induktiv metode (SDI-modellen) benyttet. Denne metoden er hentet fra Tjora (2021) sin kvalitative metodebok. Poenget med å ta i bruk nettopp denne metoden er at den er bygget opp slik at den tar hensyn til den eksisterende teori i de øverste stegene, samtidig som den først og fremst innbyr til å danne ny teori i analyseprosessen, basert på de innsamlede dataene. Dette passer godt til studiens induktive tilnærming slik den er gjort rede for i kapittel 3.2.

Studien har gjennom teorikapittelet presentert teori som til en viss grad bygger opp forventinger til funnene man vil få gjennom datainnsamlingen. Dermed er det i denne som i de fleste studier svært vanskelig å legge til grunn en ren induktiv tilnærming (Tjora, 2021). Hovedpoenger med SDI-modellen er at man jobber seg gjennom 6 definerte steg i modellen, der man har et induktivt utgangspunkt for å skape teori. I de siste stegene av modellen vil man forsøke å kontrollere framdriften av analysen, gjennom å teste nye konsepter og eventuelt ny teori som er genert gjennom den induktive delen av prosessen (Tjora, 2021). Dette vil si at man da deduktivt bruker forhåndsdefinert teori, og ser denne i forhold til det forutgående induktive steget. Derav navnet «stegvis-deduktivinduktiv metode». SDI-modellen er illustrert i vedlagt figur. Videre følger en beskrivelse av stegene i modellen.



Figur 3 Stegvis deduktiv-induktiv metode (Tjora, 2021)

Det første steget i SDI-modellen er koding. Her kodes rådataene for å finne essensen i datamaterialet, samtidig som datamengden komprimeres, og man danner grunnlag for idégenerering med basis i de innsamlede rådataene (Tjora, 2021). Med mange timer lydopptak av intervjudata, var det i første omgang genere et stort antall koder, men antallet ble redusert betraktelig når kodene ble sorter inn i kodegrupper. Kodene bør ligge tett på empirien, og det er viktig at kodene fanger essensen i det som sies (Tjora, 2021). Det var dermed naturlig å i stor grad bruke spørsmålene fra intervjuguiden som utgangspunkt for kodegrupperingen, da disse er tett knyttet opp mot studiens teorikapittel.

Det at man koder intervjuene på denne måten bidrar til at selve analysen blir det Oppen et. Al (2020), kaller temasentrert. I en temasentrert analyse er tematikken viet mer fokus enn individene som uttaler seg, og man forsøker å se hele datamaterialet i sammenheng. I praksis ble denne delen av analysen gjort ved at alle intervjuene ble lyttet til på nytt, og relevante uttalelser ble kodet og sortert i ulike faner i Excel, der hver enkelt fane representerte et enkelt tema.

Allerede i kodingsarbeidet vil man kunne finne «empirisk-analytiske referansepunkter». Dette betyr at man finner spesielt interessante elementer i datagrunnlaget, som videre kan gi grunnlag for analytiske ideer (Tjora, 2021). De er i denne fasen at de første konturene av teorien man ønsker å utvikle dukker opp. Deretter følger de neste steget som handler om å gruppere kodene man har definert i det første steget. I denne delen av analyse defineres temaene som gir grunnlag for videre konseptutvikling. Disse temaene presenteres i delkapittel 4.2, der resultater fra analysen presenteres.

Det påfølgende steget som handler om konseptutvikling, må sies å være nøkkelen for om man ender opp med å generere god forskning eller ikke (Tjora, 2021). Dette er en kreativ prosess der det er avgjørende at man finner elementer i empirien som gir grunnlag for å utvikle ny teori. Her må forutinntatte holdninger legges til side, og man må forsøke å forstå den faktiske betydningen av de innsamlede datamaterialet (Tjora, 2021). Hovedpoenget her er at man tar utgangspunkt i kodegruppene som ble definert i forrige steg og forsøker å definere noen generelle merkelapper på disse. Her finner vi elementer i kodegruppene som ikke passer til eksisterende teori, og at vi dermed kan se på mulighetene for å utvikle ny (Tjora, 2021). Dette steget presenteres i diskusjonskapittelet (kapittel 4.3).

Målet med hele denne prosessen er til slutt å utvikle mer kunnskap om temaet det forskes på. Denne kunnskapen kan enten bidra til å styrke eksisterende teori innen fagfeltet, eller den kan bidra til å utvikle helt eller delvis ny teori. I denne studien er målet å skape kunnskap om hvordan bærekraftsrapportering skal virke mest mulig etter hensikten, og hvordan kravene til rapportering skal tilpasses mindre virksomheter. Teorikapittelet bygger noen forventninger, men det er også muligheter for at studien kan bringe ny teori på banen, da det tilsynelatende ikke finnes alt for mye forskning innen det spesifikke området som denne studien tar for seg.

Kapittel 4.3 gir konklusjon, og presenterer dermed den siste delen av SDI-modellen sammen med implikasjonene som er presentert i kapittel 5.

3.8 Oppsummering av metodekapittel

Tabell XX viser en kort oppsummering av de metodiske momentene som studien bygger på.

Oppsummering av metodiske momenter	
Epistemologisk ståsted	Verden forstås gjennom menneskenes subjektive virkelighetsforståelse
Ontologisk ståsted	Vi lærer om denne verden gjennom å snakke med mennesker
Foskningsmessig tilnærming	Induktiv
Forskningsdesign	Kvalitativ studie, med intensivt opplegg
Undersøkelsesopplegg	Fenomenologisk design
Utvalg	Ansvarlige for bærekraft i SMB
Datainnstilling	Dybdeintervju
intervjuguide	Semistukturert
Analysemetode	Stegvis induktiv-deduktiv metode

Tabell 2: Oppsummering av metodiske momenter.

4. Analyse og drøfting av resultater

I analysekapittelet presenteres resultater fra datainnsamlingen. I tabellen under vises en kortfattet oversikt over respondenter som er intervjuet under datainnsamlingen og virksomhetene de representerer. Det er bevist unnlatt å spesifisere for mye rundt bransje og antall ansatte, for å sikre anonymitet for respondentene.

Oversikt over respondenter				
Respondent nr.	Bransje	Størrelse	Respondentens rolle	Intervju-lengde
1 og 2	Bygg/anleggssfirma	Ca. 25 ansatte.	Daglig leder og adm. leder	60 min
3 og 4	Bygg/anleggssfirma	Ca. 50 ansatte	Daglig leder og KHMS-ansvarlig	60 min
5	Bygg/anleggssfirma	Mindre enn 10 ansatte	Daglig leder	60 min
6	Bygg/anleggssfirma	Ca. 50 ansatte	Daglig leder	40 min
7.	Produksjonsbedrift	Ca. 100 ansatte	Miljøleder	50 min
8.	Transportbedrift	Ca. 25 ansatte	Adm. leder	50 min
9.	Produksjonsbedrift	Mindre enn 10 ansatte	Daglig leder	45 min
10 og 11	Bygg/anleggssfirma	Ca. 25 ansatte	Daglig leder og prosjektleder	60 min
12	Bygg/anleggssfirma	Ca. 25 ansatte	KHMS-ansvarlig	60 min
13	Bygg/anleggssfirma	Ca. 50 ansatte	Daglig leder	50 min

Tabell 3: Oversikt over respondenter som har deltatt i dybdeintervju.

4.1 Koding og kodegruppering

SDI-modellen som er beskrevet i metodekapittelet er brukt som utgangspunkt for å komme fram til resultatene som framkommer i analysedelen. Etter at koding basert på det empiriske datamaterialet er gjennomført, er følgende kodegrupper indentifisert (tabell 4). Mange av disse ble naturlig definert gjennom spørsmålene i intervjuguiden. I tillegg ble det naturlig å skille ut egne godegrupper for tematikken «fordeler og ulemper knyttet til det å være en liten kontra en stor virksomhet» og «Den geografiske kontekstens påvirkning på bærekraftsrapportering».

Analyse, kodegrupper	
Hovedtemaer	Kapittel
Hva forbinder virksomhetene med bærekraft? (Spm 1.)	4.2.1
Status per i dag (spm. 2)	4.2.2
Ressursbruk (spm. 2)	4.2.3
Hvorfor rapportere virksomhetene (spm 3.)	4.2.4
Opplevelse av krav fra omgivelsene (spm. 4 og 5)	4.2.5
Fungerer rapporten etter hensikten? (spm. 6, 7 og 8) Intent/eksternt	4.2.6
Hva er viktig for at krav til rapportering skal fungere etter hensikten? (spm. 9)	4.2.7
Fordeler og ulemper knyttet til å være en liten kontra en stor virksomhet	4.2.8
Den geografiske kontekstens påvirkning på bærekraftsrapportering	4.2.9

Tabell 4: Oversikt over kodegruppering

4.2 Resultater systematisert etter kodegruppe

Under alle intervjuene ble respondentene innledningsvis bedt om å fortelle litt om bedriften de jobbet i. Her fortalte de kort om bransjen de opererte innenfor, hva slags kunder og eventuelle leverandører de ofte samhandlet med, i tillegg til størrelse på virksomheten. Dette var nyttig bakgrunnsinformasjon for å forstå konteksten de hadde opplevelsene sine fra. I det videre presenteres resultater fra det innsamlede datamateriale. Resultatene presenteres tematisk.

4.2.1 Hva betyr begrepet «bærekraft» for virksomhetene?

Etter at respondentene hadde fortalt kort om bedriften de jobbet for, ble de spurt om hva de forbandt med begrepet bærekraft og hva det i praksis ville si for dem som bedrift å opptre bærekraftig. Det ble understreket at det var nettopp deres oppfatning og oppriktige meninger studien var ute etter, slik at respondentene skulle føle seg tryggere på å fortelle det de faktisk mente eller visste om.

Når det gjaldt å definere bærekraft var det tydelig store forskjeller mellom kunnskap, interesse og engasjement for temaet blant de som ble intervjuet. Allikevel pekte mange i bunn og grunn på mye av de samme tingene. Helt innledningsvis var en del relativt raske med å gi en beskrivelse som lignet relativt mye på definisjonen som er gjort i denne studiens teorikapittel, mens andre var mer opptatt av å fortelle om hva de mente om begrepet. For eksempel utalte en av respondentene umiddelbart, «*Jeg tenker på lista over FN sine bærekraftsmål (R13)*». Samtidig var som sagt andre som benyttet anledningen til å komme med mer flatterende uttrykk når bærekraft skulle defineres. For to av respondentene begynte deres definisjon med å si henholdsvis, «*Supperåd og papirmølle (R8)*» og «*Je veit itte hva det går ut på, og dæ trur je dom (myndighetene) næggju itte veit sjølv en gong førr å vara helt ærlig (R10)*».

Noe derimot så godt som alle dro fram var at bærekraft handlet om gjenbruk, holdbarhet og fornuftig håndtering av avfall og overskuddsmaterialer. Et utsagn som er var representativ for det mange sa er, «*For oss handler bærekraft om noe så enkelt som miljøhåndtering av avfall, gjenbruk (R4)*». Flere dro også fram at bærekraft handlet om å forvalte virksomhetens samlede ressurser på en best mulig måte, og gjennom dette sørge for at påvirkningen på lokalmiljøet og de ansatte ble så positiv som mulig. Her ble det også spesifisert fra flere at det også var viktig å ta hensyn til at det økonomiske aspektet forble bærekraftig. De to sitatene under eksemplifiserer dette:

«Bærekraft handler om å redusere bruk av materialer som krever mye bearbeiding så er det egentlig kjempegod økonomi å tenke bærekraft, mener jeg (R5)»

«Jeg tenker at bærekraft handler om fornuftige løsninger. Hvis jeg skal nevne et sånt konkret eksempel, som vi synes er bra bærekraftsøkonomi akkurat nå, så kan du se på tomteområdet rett uttafor her. Der har vi brukt overskuddsmassen til å bygge støyskjerming mot vegen ved siden av (R6)»

Ikke overaskende dro noen også inn begrepet «klima», «*hele bransjen vår et opptatt av CO2-utslipp og klimagassutslipp (R7)*». Dette var derimot langt fra det mest dominerende i defineringen av begrepet «bærekraft». En av respondentene understreket dette direkte må å

si, «Jeg tenker mer på miljø enn klima, for å være helt ærlig (R4)».

Oppsummering 4.2.1

For å oppsummere så forbandt studiens respondenter begrepet bærekraft først og fremst med å utnytte ressursene sine på en god måte. Dette for å skape et mest mulig positivt fotavtrykk i miljøet de opererte innenfor. I praksis mente man at man oppnådde dette gjennom god avfallshåndtering, gjennomtenkte anskaffelser og helhetlig tenkning ved gjennomføring av for eksempel prosjekter.

4.2.2 Hvordan rapporterer virksomhetene på bærekraft?

Også når det kom til hvordan virksomhetene rapporterte på bærekraft, var det relativt stor spredning i svarene. De fleste hadde ulike tilnærminger, som gikk på alt i fra mer formell rapportering, og jobb med å anskaffe og beholde standardiserte sertifikater, til mer ad-hoc dokumentering, som ble utarbeidet på forespørsel fra hver enkelt kunde. En fellesnevner for alle var derimot at de opplevde at det rapporteringen var krevende og relativt kompleks

En del av bedriftene snakket om at de rapporterte på bærekraft i årsberetningene sine, men i og med at SMB her ikke er direkte lovpålagt å rapportere, fikk ikke dette særlig stort fokus. De som derimot mange fortalte mye om var miljø og bærekrafts-sertifiseringer som de forklarte at de brukte mye tid og ressurser på. Her ble spesielt sertifiseringer som «Miljøfyrtårn¹» og ulike ISO-sertifiseringer² nevnt. Eksempler på sitater som underbygger dette er, «Vi har ingen egne som jobber med det (bærekraft), så alle må jobbe litt med det, for vi er jo ISO-serifisert (R13)», «Vi driver med ISO-sertifiseringer, vi har sorteringsmål, vi har sentrale godkjenninger, det er mye formalisme rundt det å drive på den størrelsen her(R1)» og «vi er Miljøfyrtårn, dette er et grønt stempel der vi Kartlegger det meste innenfor bedriften(R3)

Noen av bedriftene hadde ikke denne type formelle sertifiseringer, men fortalte da at de isteden måtte rapportere mer ad-hoc, gjennom å vise kunder at de for eksempel brukte

¹ Se kapittel 4.2.10 for begrepsavklaring

² Se kapittel 4.2.10 for begrepsavklaring

materialer som var såkalte «BREEAM-produkter³» i tjenesteleveransen sin. En respondent forklare dette slik:

«Når vi priser offentlige anbud, de gangene vi har gjort det, da har vi et sånn BREAM-filter man kan vise til. Bruker man dette filteret når man anskaffer produkter, da viser du på en måte at du bruker produkter som tilfredsstillende en viss klimaavtrykkssklasse (R5)»

En annen respondent utalte følgende:

«Per i dag har vi valgt å ikke skaffe oss noen slike sertifikater. Det er ressurskrevende, og vi har liten tro på at det å skaffe seg et slikt sertifikat gjør oss mer bærekraftig, det viktige er hva man faktisk gjør. Vi må derimot svare på masse spørsmål fra en del kunder om hva vi gjør på bærekraftsområdet når vi ikke har disse sertifikatene og vise til R9)»

Et annet interessant funn handlet om at flere ville signaliserte at de ville intensivere arbeidet med bærekraftsrapportering i tiden framover. En del av respondentene fortalte at de enten hadde vurdert eller hadde konkrete planer om å skaffe seg nye bærekrafts-sertifiseringer i løpet av nær framtid. En av de som hadde miljøfyrtårn sa, «Vi ønsker å se på muligheten til også å få oss ISO-sertifisering (R3)», mens en representant fra en av de minste virksomhetene sa «Vi har ingen bærekraftssertifikater per i dag, men er nødt til å skaffe oss det hvis vi skal vokse i framtiden (R5)».

Uten at utvalget var stort nok til å komme med noen statistisk generalisering (som heller ikke er meningen i en kvalitativ studie), var det en tendens som pekte i retning av at de minste virksomhetene som ble intervjuet, var de som i minst grad utarbeidet formell bærekraftsrapportering. Dette var åpenbart fordi de minste virksomhetene ikke hadde administrativt ansatte utover daglig leder, mens de mellomstore virksomhetene, gjerne hadde en regnskapsfører, administrasjonssjef, eller HMS-ansvarlig som tok seg av oppgaven. På samme måte var det tydelig at de som rettet seg mot offentlige virksomheter og større bedriftskunder hadde mer fokus på denne type rapportering enn de som i hovedsak hadde privatkunder som sin målgruppe.

³ Se kapittel 4.2.10 for begrepsavklaring

Oppsummert 4.2.2:

Bedriftenes hovedfokus når det gjelder bærekraftsrapportering gikk ut på å skaffe seg eller beholde ulike standardiserte miljøsertifiseringer som ISO og Miljøfyrtårn.

Bærekraftsrapporteringen i årsberetningen virket ikke å være noe som hadde særlig fokus.

Noen av virksomhetene fortalte at de brukte såkalte BREEAM-produkter når de handlet, for å kunne rapportere på dette. Virksomheter som ikke hadde formell bærekraftsrapportering eller formelle miljøsertifisering å vise til, måtte rapportere mer ad-hoc på bærekraft.

4.2.3 Ressursbruk medgått til bærekraftsrapportering

Et stort flertall blant respondentene var samstemte i at de opplevde bærekraftsrapportering som en relativt ressurskrevende aktivitet for virksomheten. Noe som derimot var tydelig var at de det virket som hadde brukt mest på tid på å sette seg inn i tematikken, og som kunne vise til mest formell rapportering, var de som var klart mest positive til rapporteringen totalt sett. For selv om de brukte relativt mye av tiden sin på rapporteringen, så brukte de ord som «lærerikt» og «nyttig» for å beskrive den. En av respondenten sa «*Vi har holdt på med dette i 4 år og ser etter hvert et mønster i hvor vi lykkes (R3)*». En annen utalte «*En liten bedrift bruker mer ressurser per ansatt, samtidig har vi som en liten bedrift fordeler da vi her mer lettbeinte og ledelsen har mer kontroll på det som skjer (R1)*», mens en tredje bedrift forklarte «*Det tok kolossalt med tid (å bli Miljøtårn), en mann måtte jobbe med det i et halvt år, men det var verdt det (R10)*».

Et viktig poeng var at de som allerede hadde papirene i orden når den ble etterspurt, opplevde at dette var en stor fordel. Det vil si at man gjennom å jobbe systematisk og målrettet for å bli «Miljøfyrtårn» eller få en ISO-sertifisering, så sparte man seg for mye tid i senere anbudsprosesser eller i dialog med eksisterende kunder. For de som ikke hadde prioritert eller hatt mulighet til å skaffe seg denne type sertifikater, opplevdes rapporteringen derimot mer uoversiktlig. En av respondentene som var i denne situasjonen sa følgende: «*I og med at vi ikke er Miljøfyrtårn eller lignende, så er NN (stor bedrift og kunde) på oss og krever at vi gjøre rede for oss på området på andre måter R9)*». I en annen virksomhet hadde revisoren gitt bedriften en anmerkning manglende rapportering, «*Men ifølge revisoren vår,*

som har sett en del på dette der, så er ikke det godt nok, Og revisorene plikter også å kommentere bærekraftsrapporteringen til et firma (R8)».

Når det kommer til mer konkret beskrivelse av ressursbruk, så var det gjerne slik at bedriftene i perioder måtte sette av minst én ansatt til å bare jobbe med bærekraft. Dette var særlig i prosessen der man skulle skaffe seg, eller fornye bærekrafts-sertifikater, eller for eksempel i forbindelse med arbeid med årsmeldingen. Selv om det for de fleste var slik at man jobbet mer med bærekrafts-rapportering i enkelte perioder, så ble det også påpekt at arbeidet var en kontinuerlig prosess, *«Vi må jobbe med det kontinuerlig for å beholde sertifiseringen, og for å klare det kreves det at du jobber aktivt med å bli bedre hele tida (R1)»*. Flere hadde også forventinger om at ressursbruken kom til å øke de nærmeste årene, *«For å sånne som oss, så tror jeg det medfører at du må ha en egen ansatt til oppgaven (R7)»*.

I tillegg til interne ressurser ble det også nevnt at det ikke var uvanlig å hente inn ekstern bistand til å fikse rapportene: *«Vi får hjelp fra konsulentselskaper, men de tar en timespris som ikke ligner grisen (R7)»*. Dette ble også pekt på som et problem, spesielt blant de minste blant de små, som på sin side presiserte at de ikke hadde råd til å betale for ekstern konsulenthjelp overhode.

Oppsummert 4.2.3

SMB opplever at arbeidet med bærekraftsrapportering er relativt ressurskrevende, men selv om alle opplever det som ressurskrevende, så går det et klart skille mellom de som har formelle bærekraftssertifikater, og de som ikke har det. Førstnevnte opplever at rapporteringen er mer nyttig, mens sistnevnte opplever mer kaos. Det er ikke uvanlig at SMB i perioder har en ansatt som bare jobber med bærekraft. I tillegg kommer kostnader til konsulentbistand.

4.2.4 Hvorfor rapporterer SMB på bærekraft?

På dette spørsmålet var respondentene totalt sett veldig samstemte. Overordnet sett svarte de at de brukte tid og ressurser på bærekraftsrapportering, fordi de var nødt til å gjøre det av rent økonomiske grunner. Ikke overraskende svarte de fleste at de også brukte tid på det fordi man hadde et genuint ønske om å opptre positivt i omgivelsene sine, men det ble av mange understreket at det økonomiske aspektet til syvende og sist var helt avgjørende. Dette fordi marginene i bransjen er så lave at man ikke ville overleve som bedrift, hvis man ikke brukte pengene sine riktig. En av respondentene understreket dette med å si: *«Du kan ikke kaste bort 60 000 på svanemerking på bedriften hvis du ikke klarer å tjene inn de penga i løpet av et år eller to, her må man gjøre målrettede tiltak som gir en avkastning (R5).»*

Mange av respondentene var som sagt samstemte i svaret på hvorfor de rapporterte på bærekraft, og uttalelser som dette var dermed representative, *«dokumentasjon er alltid et verk, men vi ser jo det at ofte når man har gjort den drittjobben, så ser man ofte at man drar nytte av det også (R1)»*. Et annet eksempel er *«Hvis du ikke har de sertifikatene, så må du dokumentere i mye større grad, hvordan du faktisk jobber for å ha et tilsvarende system (R3)»*. Andre respondenter oppga helt essensielle årsaker til at de brukte mye tid på rapportering, *«bare for å si det sånn, hvis vi ikke hadde ikke vi ansatt NN til å jobbe med dette, så hadde ikke vi overlevd i markedet (R4)»*, og *«Vi bruker mye tid, men jeg mener det er verdt det, og da du prater økonomi, så er det jo også for å spare penger at vi gjør det (R1)»*.

Som sagt så var det også enighet om at man ønsker at rapporteringen skulle bidra til at man faktisk opptrådte mer bærekraftig, *«men jeg tror faktisk at man gjør det fordi man har et genuint ønske om å bidra til at både klima og miljø skal ikke lide under det vi driver med, så er det er litt tosidig (R3)»*. En annen respondent dro i tillegg inn at bærekraftsrapportering også kunne øke bevisstheten rundt sosiale forhold:

«Og så må vi ikke glemme at det bærekraft ikke bare handler om det ytre miljøet, men også om sosial bærekraft. Det er jo viktig at vi har folk som trives i jobben sin, og at de ikke blir utbrent, og at folk også får en rettferdig lønn for den jobben de gjør (R7)».

Det skal også nevnes at et mindretall blant bedriftene sa at prøvde å unngå bærekraftsrapportering i størst mulig grad, fordi de mente at det ikke lønte seg for dem. Dette handlet om at de var så små at de rett og slett ikke hadde kapasitet til å utarbeide rapporter eller å skaffe sertifiseringer, eller at man rettet seg mot kundegrupper som ikke vektla denne type rapportering. Dette ble for eksempel begrunnet slik, «*våre kunder kjenner oss, og da trenger ikke vi å bruke masse ressurser på slik rapportering (R8)*» og «*Vår bedrift er så liten at jeg som daglig leder også må delta i arbeidet, jeg har 5 forskjellige roller i bedriften fra før, da har vi ikke mulighet til å bruke tid på bærekraftsrapportering (R9)*».

Oppsummert 4.2.4

Bedriftene var samstemte i at man ønsket at bærekraftsrapportering faktisk skulle bidra til å gjør dem mer bærekraftige. Samtidig var de svært tydelig på at de var nødt til å ha et økonomisk insitamant for å kunne prioritere å bruke ressurser på den. Særlig var det var dette en utfordring for de minste virksomhetene.

4.2.5 Hvordan påvirker krav fra omgivelsene rapporteringen?

Her framkommer svar på hvordan respondentene svarte, da ble i spurt både om hvordan de opplevde at krav fra kunder og leverandører påvirket deres bærekraftsrapportering, og hvordan de mente at lovgivning påvirket den. Svarene er delt inn i to kategorier, «*lovgiver*» og «*kunder og andre interessenter*».

Loggiver

Når det gjelder lovgivers påvirkning, var de fleste enige om at lovgivers krav enn så lenge i liten grad påvirket dem per i dag, i alle fall ikke direkte. Flere trodde derimot at dette ville komme til å endre seg de nærmeste årene. For eksempel utalte en respondent: «*Man slipper nok unna en del rapportering i dag (som SMB), men jeg tror at skal du være med i fremtiden, så må du rapportere på bærekraft (R6)*». Fire av respondentene nevnte i denne sammenhengen uoppfordret den nye åpenhetsloven som trådte i kraft i 2022. De hadde enda ikke merket noen konsekvenser av den, men hadde fått greie på at de større aktørene

(som loven gjelder for), ville komme til å stille strengere krav til dokumentasjon til dem som underleverandører, som en følge av loven, og at bedrifter i SMB-segmentet dermed ble indirekte påvirket. En av respondentene utalte i denne sammenhengen, «*vi må forholde oss til åpenhetsloven, men igjen har spurt om det enda, andre enn revisor da (R6)*».

Noen snakket også om internasjonal lovgivning, for eksempel EU sitt CSRD-direktiv⁴ og hadde begynt å forberede seg på at denne skulle tre i kraft:

«I forbindelse med at dette er CSRD har kommet og trer i kraft for små og mellomstore bedrifter fra 2026, så blir det pålagt at vi må bærekraftsrapportere innen 2026, Og for å forstå det er det jo da drøssevis av konsulentselskapene som har blitt ekspert på dette (R7)».

Det var tydelig at en del av virksomhetene også var forberedt på at ny lovgivninger er på vei, selv om de per dags dato ikke er forpliktet til å forholde seg til den direkte.

Kunder og andre interessenter

For SMBene som ble intervjuet var det liten tvil om at presset om å rapportere på bærekraft kom fra kundene, og da i særdeleshet de offentlige aktørene (kommune, fylke og stat). Dette ble blant annet uttrykt slik: «*Det offentlige presser på, min oppfatning er at de private er lite opptatt av at vi kan vise til bærekraftsrapportering (R6)*». Noen nevnte også at større bedrifter i privatmarkedet også i noe grad hadde begynt å etterspørre bærekraftsrapportering, mens mindre bedrifter og privatkunder i praksis ikke etterspurte det. «*En del større private kunder har etter hvert begynt å stille tøffere krav til bærekraftsrapportering (R7)*».

Mange av aktørene hadde særlig kommuner som kunder, men selv om kravene opplevdes strenge kunne det også være uklare. En av respondentene forklarte dette slik, «*De offentlige stiller strenge krav, men de er også uklart hva det innebærer når miljø skal vektlegges 30% (R4)*», og understreket dette med følgende påstand, «*Det er noe som er uklart, når de*

⁴ Se tabell 1 og kapittel 2.3.2 for forklaring av begrepet CSRD

offentlig selv ikke vet hva de skal spørre etter (R4)».

Flere var tydelig på at det gikk et klart skille mellom offentlige og private kunder. «*Den private aktørene får vi alltid mye lettere tilgang på. De ser på litt andre vilkår enn det offentlige. Offentlig er helt rigide, de må følge et mønster (R5)» og «Nei, det er bare 100% utelukkende offentlige (som stiller krav). Vi har ingen private som stiller de kravene til oss (R11)».* I privatkundemarkedet virket trenden enda tydeligere:

«Når det gjelder privatkunder, så tror jeg det har ingenting å si. Det er min oppfatning, at privatforbrukeren, de er ikke villige til å betale ekstra for den miljø- eller bærekraft-biten. Det er noen som spør, men når de hører at det blir dyre, så er de ikke interesserte i å betale (R6)».

Det ble også hevdet at de de private aktørene var opptatt av at underleverandørene kunne vise til relevant bærekraftsrapportering, men her hadde et par av respondentene interessante refleksjoner:

«Noen byggherrer ønsker at vi viser til rapportering, for de må vi rapportere videre. så er det sånn at når de har funnet ut at det blir mye dyrere for dem, så gjør de noen endringer i kravspesifikasjonene for å vinne anbudet R4)»

«De store virksomhetene er til en viss grad opptatt av at vi kan vise at vi er bærekraftige, med det er veldig mye snakk. Når du først kommer til forhandlingssituasjonen den siste dagen, holdt jeg på å si, så er det pris som er viktigst fortsatt (R5)».

En annen interessant som virksomhetene trakk fram at påvirket bærekraftsrapporteringen var revisoren. Det var tydelig at mange revisorer hadde begynt å interessere seg for feltet, her et eksempel:

«I vår bytta vi revisor. Da gikk vi fra en revisor som hadde tatt veldig lett på det, vi fikk revisor for helvete, som han ble kalt. Han var utrolig dyktig, Vi grua oss skikkelig, og det var tøft, Men når vi først kom gjennom det, så kom det hele styrka ut av det (R1)»

Oppsummering 4.2.5

Virksomheter i SMB segmentet blir i dag lite påvirket drikete av lovgivningen, når det kommer til bærekraftsrapportering. Åpenhetsloven og nye varslede EU-regler gjør allikevel at dette er i ferd med å endre seg.

Offentlige kunder er de som stiller desidert strengest krav til dokumentasjon på bærekraft. Noen større virksomheter har også begynt å stille krav, men ender til syndende og sist med å vektlegge pris i anbudskonkurranser. For små bedrifter og privatkunder, er det at virksomhetene rapporterer på bærekraft mindre viktig.

4.2.6 Fungerer dagens bærekraftsrapportering etter hensikten?

Studiens datagrunnlag gir selvsagt ikke et entydig svar på et såpass komplekst spørsmål, men mange av respondentene hadde mye på hjertet når det kom til å gi sine svar. Tolkningen av svarene viser allikevel at hovedessensen i de ulike besvarelsene er temmelig lik. Analysen deler spørsmålet inn to deler. Den første delen retter seg inn mot om bedriftene selv opplever at rapportering gjør de mer bærekraftige, mens del to tar for seg spørsmålet i et mer overordnet perspektiv.

Intern påvirkning

Det er liten tvil om at bedriftene som legger ned en innsats i bærekraftsrapportering, opplever at det faktisk gir en positiv effekt på deres leveranse på området, som de trolig ikke ville ha fått ellers. De fleste virksomhetene havnet på en liggende konklusjon, men mange var også klare på at man kunne få tilsvarende effekt, med rapportering som var adskillig mer konsis og kortfattet, og slik sett krevde mindre ressurser.

Ser vi allikevel isolert på den interne effekten av bærekraftsrapportering, så var mange positive og viste til konkrete eksempler:

«Hvis vi koker det ned til søppelhåndtering, og ryddighet på byggeplassen, så er det et annet fokus i dag enn det det gjerne var for ti år siden, du har en renere byggeplass enn man hadde

da (R1)».

En annen respondent var også klokkeklar i sin mening: «*Du blir bedre av det (å rapportere på bærekraft). Det er jeg helt sikker på, det tvinger deg til å ha systemer og rutiner som må følges opp jevnlig (R12)*». Noen valgte også å fokusere på mer psykologiske effekter, «*For oss internt, så synes jeg det har vært nyttig. Det synes jeg. Det gir jo også på en måte en stolthet at vi prøver å bidra med det vi kan R3*». En av respondentene som i utgangspunktet virket mest kritisk til bærekraftsrapportering innrømmet også følgende, «*du blir nok mer miljøvennlig (av å rapportere på bærekraft), du blir påvirket, til og med je blir dæ (R10)*».

Virker bærekraftsrapportering etter hensikteten i et mer overordnet perspektiv?

Dette er selvfølgelig også et vidt spørsmål som respondentene ikke ga et entydig svar på. Som sagt var respondentene i det store og hele samstemte i at de opplevde at krav til bærekraftsrapportering hadde en positiv innvirkning på deres evne til å opptre bærekraftig. Allikevel hadde samtlige også meninger om at dagens rapportering langt fra er optimal. Dette var ført og fremst på grunn av:

1. Rapporteringen er alt for byråkratisk innrettet

Flere uttalte at bærekraftsrapporteringen var unødvendig omfattende, og dermed utfordrende å håndtere for virksomheter med lite administrative ressurser. Rapporteringen må forenkles. En av respondentene ordla seg slik da han beskrev sitt syn på saken, «*Jeg stilte spørsmålet til hva all den dataen skal brukes til egentlig? Er det for å samle inn data bare for å gjøre det, eller brukes den noe sted (R3)?*». En annen respondent utalte, «*Det er ikke nødvendigvis slik at hvis man bare ansetter masse folk, og lager masse sjekklister og handlingsplaner og skjemaer, så blir alt bra (R8)*». Flere andre hadde lignende utsagn.

2. Rapporteringen tar ikke hensyn til hva som er økonomisk bærekraftig.

Mange var klare på at mange av kravene til bærekraft, gjorde leveransene dyrere for kundene deres. Samtidig gjør den at bedriften ikke får utnyttet ressursene sine optimalt. Flere pekte på at for eksempel krav til elektrifisering av anleggsmaskiner gjør at maskinen får langt mindre brukstid per dag. Dette gjør at de ansatte blir mindre effektive, og at prisene på

oppdragene skyter i været. Dette ble tydelig understreket, «Når vi snakker 12 timers skift, så står maskinen nesten halve dagen for å lade, og da snakker vi cirka dobbel pris for å drifte på dem (R11)». Et annet eksempel var, «Så vet du det, at å kjøpe en el-gravmaskin, det koster 3-4 ganger som å kjøpe en vanlig gravmaskin (R13)».

3. Rapporteringen tar for seg enkeltelementer, når den definerer hva som er bærekraft.

Flere pekte på at rapporteringen i mange tilfeller ikke evner å se helheten, og gjerne fokuserer på symbolske ting, som ikke tar for seg det totale bildet. Dette ble understreket slik- En annen respondente reflekterte slik over problemstillingen:

«Rapporteringen er veldig opptatt av hvordan man frakter folk og materialer rundt, men det sies ikke noe om hva er bærekraft er, er det el-bil? Eller er det å kjøre en Toyota Hiace fra 1986, som har gått 5000 kilometer? Hva er mest bærekraftig? Det er ikke et enkelt svar på det (R1)».

Samlet sett mente mange at begrepet bærekraft er uklart definert, og at det å være bærekraftig i en sammenheng, kan øke utslippene på den andre siden. Mange krav kunne også virke mot sin hensikt, da de i enkelt tilfeller for eksempel førte med seg vesentlig mer transport, fordi man måtte kjøpe produkter som hadde visse klassifiseringer, og de kunne ikke skaffes lokalt eller regionalt. Dette ble blant annet problematisert slik:

«Jeg spør (kommunen) om det er mer hensiktsmessig å kjøpe såkalt miljøvennlig betong 10 mil unna og transportere den hit, når man også får kjøpt betong av lokale leverandører? Men det er vanskelig å få noe godt svar (R7)».

4. Rapportene kan manipuleres.

Mange pekte på at de var skeptiske til mye av bærekraftsrapporteringen som ble framlagt, og mente at det man rapporten sjeldent ble kontrollert, eller var etterprøvbart på noen måte. Selv om mange var tydelig på at rapportering som viste god leveranse på bærekraft var et godt tegn, mente de samtidig at det foregikk mye «sminking» og «skjønnmaling» i rapporteringen, og at måten man ordla seg på var minst like viktig som å faktisk opptre

bærekraftig. En av respondentene kommenterte dette slik:

«Vi ser jo at mange av de som vinner anbudene og har papirene i orden, de outsourcher oppgaver til underleverandører som kommer i gamle Toyota Haiace med siggen på snei, aldri verden om de er Miljøfyrtårn for å si det sånn (R5)».

En annen respondent innrømmet, *«det viktigste er jo at ingen skal kunne ta oss på noe. Vi prøver å ha papirene i orden med et minimum av ressursbruk (R12)».* En tredje man var enda mer kritisk: *«Banditter de driter i det, de vet nøyaktig hva de skal skrive i skjemaene. Lovlydig folk, de blir belastet, og det ender med en helt skjev konkurranse (R8)».*

5. Bedrifter kjøper fine papirer, uten å gjøre nevneverdig innsats selv.

En annen ting flere nevnte som en utfordring, var at de oppfattet at man ved hjelp av eksterne konsulentfirmaer kunne kjøpe seg fine «papirer», som kom godt med i anbudskonkurranser. Dette ble oppfattet som et stort problem når man ikke hadde økonomiske muskler til å hyre denne type bistand. Ikke overraskende var det særlig respondentene fra de minste virksomhetene som kritiserte denne praksisen. *«Du må ha råd til konsulenthjelp for klare det (få bærekraftssertifiseringen). Seks måneder arbeid, og mange kroner til et konsulentselskap, så er det jo mål (R5)».* På samme måte utalte en annen *«Jeg har snakka med folk i større bedrifter og har spurt dem hvordan de løser all denne rapporteringen, og de sier at det overlater de til folk inni Oslo, de er de som ordner papira for dem (R4)».*

Kritikerne av denne konsulentvirksomheten mente det var en svakhet for hele systemet, når eksterne konsulenter, med lite tilknytning til virksomheten, var de som tok seg av rapporteringen. Dette kunne skape avvik mellom rapportene og virkeligheten. *«Det er et problem når de som skriver rapportene aldri har besøkt virksomheten engang (R11)».*

Fordel, du luker ut de verste i bransjen.

Selv om mange i større eller mindre grad var kritiske til om bærekraftsrapporteringen fungerte etter hensikten, var de fleste også relativt tydelige på at den hadde noe for seg. Som nevnt var så godt som alle samstemte i at rapporteringen bidro til at deres bedrift ble mere

bærekraftig, i tillegg trodde flere at man gjennom å stille rapporteringskrav fikk luket vekk de verste aktørene i markedet. Dette ble blant annet beskrevet slik:

«Rapporteringskrav gjør at man kanskje siler ut de verste dieselbrennerne, liksom. De som fyller bål om morgenen med paraffin, og det er positivt, så det hele er litt tveegget (R5)».

Oppsummering 4.2.6

Aktørene i SMB var tydelige på at bærekraftsrapporteringen har et potensial til å fungere etter hensikten, men at mye kan gjøres for å forbedre den. På den ene siden mente de at man faktisk ble mer bærekraftig av å ha fokus på å rapportere på det, samtidig som man fikk luket ut verstingene i bransjen. Samtidig ble det blant annet pekt på at rapporteringen var ressurskrevende, at den var uklart definert og at juksefolk kunne misbruke systemet hvis de ønsket.

4.2.7 Hva er viktig for at bærekraftsrapporteringen skal virke mest mulig etter hensikten?

Som forrige del av analysen viser, så mener mange av representantene fra SMB at dagens bærekraftsrapportering har forbedringspotensial. Her følger en sammenfatning av hvordan disse mener at rapporteringen kan fungere mest mulig etter hensikten. Basert på datamaterialet er svarene delt inn i disse fire kategoriene.

1. Rapporteringen må forenkles og standardiseres

Per i dag finnes det ingen lovkrav for bærekraftsrapportering for SMB, men så godt som alle virksomheter i denne kategorien må allikevel rapportere til sine kunder og samarbeidspartnere i større eller mindre grad. En respondent sa det veldig kort og konsist, *«Jeg mer at mer standardisering er løsningen (R6)»*. Videre ble det problematisert at manglende standardisering har ført til at det finnes nærmest utallige måter og rapportere på, og én virksomheten kan risikere å måtte rapportere forskjellig til ulike kunder. Dette ble tydelig eksemplifisert i et av intervjuene,

«Én entreprenør skal ha oversikt over CO2-utslippet vårt i et Excel-ark, Entreprenør nummer to skal bare ha EPD-er (Environmental Product Declaration), mens en tredje entreprenør skal ha data fra kundeportalen vår. Så da må vi bruke tid på å rapportere akkurat det samme på tre forskjellige måter (R7)»

Ut ifra denne og flere andre lignende beskrivelser, er det åpenbart at oppfatningen er at mer standardisering må til. I tillegg ble det pekt på at rapporteringen må forenkles, slik at kun data som faktisk er nødvendig skal rapporteres. I et av intervjuene kom følgende utsagn som godt beskriver frustrasjonen over alt som måtte rapporteres:

«Det blir som at du hadde fått et skjema der du skal krysse av at du har sett både til høyre og venstre hver eneste gang du går over en gate, da ender det med at du ikke gidder å gå ut til slutt (R8)».

Det skal sies at flere av bedriftene ikke var like kritiske, men alle var innom at de mente at bærekraft kunne rapporteres enklere med samme resultat.

2. Rapporteringen må se bærekraft mer helhetlig

I intervjuene kom det mange eksempler på at krav til bærekraft i mange tilfeller var innrettet slik at man konsentrerte seg om å bli mer bærekraftig på en parameter, uten å ta hensyn til at dette gikk ut over noe annet. Et eksempel som gikk igjen var at krav til massedeposering, gjerne førte til at man måtte transportere overskuddsmasser fra en byggeplass lengere distanser enn det som strengt talt var fornuftig på grunn av det som var ment å være miljøkrav. I andre tilfeller var ulike miljøkrav dirkete motstridene, slik det her beskrives

«Nå er det jo krav i et prosjekt at du skal utarbeide en rapport som kartlegger bygningsmaterialer som kan gjenbrukes. I et bygg så kan det være mange forskjellige ting som kan gjenbrukes, og hvis man for eksempel ser på limtre eller bærekonstruksjoner, så er det jo mange muligheter. Men da, på den andre siden, så forlanger de at hvis du skal bruke en limtrebjelke, og da må jo den være CE-godkjent og dokumentasjon på hva den tåler hvis du skal overføre en til et annet prosjekt. Da har du allerede slått beina unna muligheten for

gjenbruk (R2)».

Respondentene var altså klare på at rapporteringskrav og ulike parametere som bærekraft ble målt på, måtte sees mer i sammenheng, enn det inntrykket var at det ble gjort i dag. Ikke minst var det mange som mente at krav til bærekraft også måtte ta hensyn til økonomisk bærekraft og ressursutnyttelse. Mange stilte seg svært undrende til hvem som skulle betale for merarbeidet og den til tider reduserte effektiviteten som de økte bærekraftshensynene førte med seg. *«Når kostnader til maskiner går opp (ved å anskaffe el-maskiner), og effektiviteten går det, er det klar at det blir veldig dyrt for kundene (R11)».*

3. Menneskene ute i bedriftene må involveres mer i utformingen

Respondentene var svært samstemte i at de som utformet lover og sertifiseringskrav måtte bli flinkere til å involvere SMB i arbeidet. Enkelte var friske i språket da de beskrev dagens situasjon, *«Det er veldig viktig å lytte inn praktikere. De som utformer kravene i dag har ikke peiling, og det er ikke alt som er verdt å vite som står i en bok (R10)»*, en annen var litt mer diplomatisk, men meningsinnholdet var mye av det samme da han uttalte:

«Det sitter jo en del konsulenter rundt omkring (som utformer krav til bærekraftsrapportering), som sikker har mange år på skole, men som ikke sitter på kunnskap om hva vi faktisk kan levere. Så man bør i alle fall kvalitetssikre kravene som stilles med en entreprenør (R13)».

Samlet sett var det tydelig at mange følte at kravene som var innført i liten grad var tilpasset deres verden og tankegang, selv om dette naturlig varierte en del fra respondent til respondent. En del nevnte at de var medlem av bransjeorganisasjoner og lignende som skulle snakke deres sak, men her ble det sådd tvil om disse organisasjonene faktisk klarte å ta hensyn til de minste bedriftene. Dette ble omtalt slik:

«I de tidene vi er inne i nå, så har det glansbildet som har blitt tegnet av bransjen blitt kraftig nedjustert (...) Nå sitter det noen folk på kontorene og blir filleristet fordi de ikke har fortalt

det reelle bildet til politikerne, de som skulle ha formidlet bransjens tale, har bare sittet litt for godt i det og reist rundt og spist masse skolebrød og sånt (R5)»

4. Det som rapporteres må være etterprøvbart

Flere mente også at det var behov for at bærekraftsrapporteringen skulle være mer etterprøvbar. Det ble sagt at det ofte oppleves som at det er lite oppfølging og kontroll av det man rapporterer. Dette er med å svekke troverdigheten til rapporteringen. En respondent utalte seg slik, *«Hvis vi skal kunne stole på rapportering, må det jo være et kontrollorgan. For hvis ingen skal kontrollere så er det hele bare en papirmølle (R8)»*. En respondent hadde et konkret eksempel, på manglende kontroll:

«Vi har jo jobbet på et prosjekt hvor det stiltes krav om å kjøre på biodiesel, og da forventet vi kanskje at byggherren kontrollerte noen ganger at vi faktisk kjører på biodiesel, men den kontrollen var vel at vi sendte inn én kopi av en faktura, som i prinsippet kunne komme fra hvor som helst (R2)».

Blant respondentene var det generelt en skepsis til om god rapportering var ensbetydende at man faktisk opptrådte bærekraftig. Det var tydelig at man mente at det som ble rapportert måtte kunne kontrolleres i ettertid for å være troverdig.

Oppsummering 4.2.7

Respondentene hadde en rekke innspill til hva de mente var viktig for at rapporteringen på bærekraft skulle virke mer etter hensikten. Disse handlet blant annet om at rapporteringen måtte bli forenklet og mer standardisert, at den måtte se bærekraft i et mer helhetlig perspektiv, at menneskene i bedriftene måtte involveres mer i utformingen, og at den måtte bli mer etterprøvbar.

4.2.8 Rapporteringen må tilpasses de mindre bedriftene

Et tema som gikk igjen i mange av intervjuene var utfordringene knyttet til det å være en liten bedrift kontra en stor bedrift. Mange mente at alle krav til bærekraftsrapportering var mer utfordrende å takle jo mindre virksomheten var. Flere fryktet at de fleste SMB ville bli

kjøpt opp av større virksomheter, dersom man ikke lykkes med å tilpasse kravene til de mindre på en bedre måte. En av respondentene eksemplifiserte dette gjennom å trekke fram alle rapporteringskrav som stilles i en anbudskonkurranse, *«Dette er jo veldig trist hvis det er kun de store aktørene som skal få mulighet til å være med på anbudene (R9)»*. En annen pekte på konkurstallene i bransjen, *«I byggebransjen, så er det jo 45. konkurs i uka. Det er jo kolossalt, og hvis du ser nærmere på det, så er det småbedrifter som har bukket under (R4)»*. En tredje respondent hadde følgende refleksjon:

«Det har blitt et samfunnsproblem, at det kommer så mye krav og regler, at små bedrifter har snart ikke sjans. Du må ha en stor organisasjon med masse penger i ryggen for å overleve (R8)».

Det er liten tvil om at majoriteten av respondentene, om i noe ulik grad, oppfattet at rapporteringskrav knyttet til bærekraft, var en ekstra byrde for SMB, som i stor grad svekket denne type virksomheter i kampen mot de største aktørene. Flere pekte på at de måtte bruke en større andel av sine ressurser til aktiviteter som ikke ga økonomisk verdiskapning, kontra store virksomheter, *«når vi skal inn i et prosjekt må vi sette i gang hele staben vår (på grunn av rapporteringskravene), for en stor bedrift er dette mindre krevende (R3)»*. Flere pekte også på at trenden var at de små virksomhetene stadig utgjorde en mindre andel av næringslivet, og at de fryktet at noen få store aktører ville ta over hele markedet. En fortivelet respondent ga følgende refleksjon: *«Norge er bygget på små gründere. Fortsetter utviklingen vil det ikke være igjen små bedrifter, de store vil overta, den lille servicebedriften går konk (R9)»*.

På tross av at SMB opplevde rapporteringskravene som utfordrende, så klarte noen å se lysere på det. For selv om alle var enige i at den administrative byrden er større jo mindre bedriften er, så hadde også flere troen på at de ville klare å tilpasse seg, fordi en liten bedrift også er lettere å endre på, enn en stor.

«En liten virksomhet er adskillig mer oversiktlig, da den ofte kun inneholder to ledd, som er en daglig leder i tillegg til de ansatte. Dette gir potensial til å utvikle enkle og skreddersydde

rapporteringssystemer (R8)»

Oppsummering 4.2.8

SMB opplever at rapporteringskravene rammer de hardere enn større virksomheter, og frykter at oppkjøp og konkurser vil tvinge seg på. Samtidig mener en del at SMB er mer tilpasningsdyktige enn store virksomheter, noe som er en klar fordel.

4.2.9 Geografisk kontekst påvirker bærekraftsrapporteringen

Som forklart i kapitel 3, så ble 9 av 10 intervjuer gjennomført med bedrifter som hadde sin geografiske tilhørighet i Innlandet fylket, mens den siste holdt til i Akershus. Grunnlaget for å si noe om geografisk påvirkning på bærekraftsrapportering er dermed relativt tynt, men såpass interessant at det allikevel nevnes bør nevnes. Et tema som var gjennomgående var forskjellen mellom by og bygd, når det kom til rapporteringskrav. Respondenten fra virksomheten i Akershus, nevnte uoppfordret at oppfatningen var at kunder i Innlandet var mindre opptatt av bærekraft enn tilsvarende kunder i og rundt Oslo:

«Det er forskjell på bygd og by (...), vi opplever at bedrifter i Oslo-området har stort fokus på det (bærekraft), mens i Innlandet henger man litt etter, der har man ikke det samme fokuset (på bærekraft) (R7)»

På samme måte nevnte flere av respondentene fra Innlandet at de oppfattet at man var mer opptatt av bærekraftsrapportering i Oslo-området, og at rapporteringskravene ikke tok hensyn til at Innlandet ikke har den samme infrastrukturen:

«Vi er små, og så er vi på landet, eller på bygda for å si det rett ut. Det er ikke nødvendigvis så enkelt å si at vi skal kjøre elbil. Og en håndverker kan ikke ta bussen med den verktøykassa og det utstyret de trenger. Men det skjønner ikke systemet som vi rapportere i (R13)»

En annen respondent utalte:

«Det finnes jo bedrifter vi kan sammenligne oss med, som har valgt å fase helt ut fossile

anleggsmaskiner, så noen har kommet ganske lagt på dette, men det gjelder ikke her ute på bygda (R2)»

Oppsummering 4.2.9

Det har i utgangspunktet ikke vært noe mål for denne studien å se på hvordan kontekst påvirker bærekraftsrapporteringen, men tematikken ble såpass ofte nevnt under datainnsamlingen at den bør nevnes. Funn i studien indikerer at man er mer opptatt av bærekraftsrapportering i byene enn «på bygda». Dette kan være et interessant perspektiv å ta med seg til videre forskning.

4.2.10 Miljøsertifiseringer og sporadiske rapporteringskrav

Funnene i studien indikerer at SMB først og fremst forbinder begrepet bærekraftsrapportering, med andre ting enn det som rapporteres i vanlige årsrapporter. Den induktive tilnærmingen åpnet for at respondentene som bidro til datainnsamlingen fikk være med å definere begrepet. Det var svært tydelig at disse i stor grad forbandt bærekraftsrapportering med forskjellige miljøsertifiseringer, i tillegg til mer ad-hoc rapportering. Med ad-hoc rapportering menes for eksempel bærekraftsrapportering man blir pålagt i forbindelse med anbudskonkurranser, eller rapportering som man ble bedt om å framskaffe av eksisterende kunder. Dette er i seg selv et viktig funn, som beskriver SMB sin eksisterende rapporteringspraksis. Under følger en forklaring av noen av de viktigste rapporterings-sertifiseringene som er nevnt i analysekapitlet

Konkrete sertifiseringer som blir nevnt i analysekapitlet er spesielt Miljøfyrtårn, ISO-sertifisering og BREEAM-NOR. Det er derfor nødvendig å gi en kort introduksjon til disse. Miljøfyrtårn er en nasjonal miljøsertifiseringsordning driftet av Stiftelsen Miljøfyrtårn. Stiftelsen ble opprettet i 2003 av sentrale organisasjoner i næringsliv og offentlig forvaltning. Som Miljøfyrtårn-bedrift må man blant annet vise til iverksettelse av konkrete og lønnsomme bærekraftstiltak (Miljofyrtarn.no, u.å.). Videre er ISO-sertifisering et bevis på at virksomheten oppfyller de kravene som er satt som standard av den internasjonale standardiseringsorganisasjonen, ISO. Har din virksomhet en ISO-sertifisering betyr det at du driver med et kontinuerlig forbedringsarbeid for å være sikker på at for eksempel materialer,

prosesser, varer og tjenester er bra nok for det formålet de er tiltenkt (EG Norge, 2022). BREEAM-NOR er en miljøsertifiserings-ordning, som er ment å dokumentere at man oppfyller visse miljøkrav. Når bygget bygges etter BREEAM-NOR, viser det at prosjektet har kvaliteter ut over byggeforskriftenes minstekrav og har tatt hensyn til verdier som samfunnet er opptatt av. (Grønn byggeallianse, u.å.).

I tillegg til årsrapporter og formelle sertifiseringer som her er nevnt, viser denne studiens datamateriale at virksomhetene også blir stilt ovenfor mer sporadiske rapporteringskrav, som gjerne oppstår ad-Hoc i forbindelse med anbudsprosesser og oppfølgingsprosesser mellom kunder og leverandører. Dette er en form for rapportering som er særlig aktuell for virksomheter som ikke har gjort arbeidet med sertifisering og annen rapportering på forhånd.

4.3 Diskusjon

I diskusjonsdelen vil resultater fra datagrunnlaget, vurderes og sees opp mot teorien som er trukket fram i teorikapitlet. Dette tilsvarer de to øverste stegene i SDI-modellen (Tjora 2021), der nye konsepter utvikles og vurderes. Poenget er her å hente ut essensen i empirien og se hvordan denne står seg mot eksisterende teori, og eventuelt utvikle ny teori. I praksis innebærer dette å vurdere hvordan kunnskapen fra datagrunnlaget kan bidra til å supplere eksisterende teori, og sørge for at bærekraftsrapportering fungerer mer etter hensikten, og da særlig for SMB. Diskusjonen vil systematisk bruke temaene fra forrige del av analysen som et utgangspunkt, for å skape en ryddig oversikt. Noen av temaene vil slås sammen der det er naturlig.

4.3.1 Hva forbinder SMB med bærekraft, og hvordan og hvorfor rapporterer de på det?

Empiri fra denne studien viser at menneskene ute i SMB først og fremst tenker på lokal miljømessig påvirkning, når de snakker om bærekraft, og hvordan de som virksomhet kan opptre mer bærekraftig. Konkret snakker de om mindre forbruk av miljøskadelige materialer, bedre håndtering av avfall, og effektiv forvaltning av tilgjengelige ressurser. Flere snakker

også om god ivaretagelse av bedriftens ansatte. Slik sett kan man si at SMB har en smalere definisjon av bærekraft, enn det for eksempel NOU (2023) eller framfor alt FN med sine 17 overordnede og 169 underordnede mål, har.

Den mest åpenbare forskjellen mellom brede definisjoner av bærekraft fra store organer som regjeringen og FN, og SMB sine egne definisjoner, er at SMB først og fremst er opptatt av hva som skjer innenfor sin egen virksomhet. De har etter eget utsagn manglende kapasitet til å gjøre omfattende kontroller og undersøkelser av hvordan underleverandørene opptrer med tanke på bærekraft. Mange av de globale målsetningene som nevnes i forbindelse med FN sine bærekraftsmål kan virke fjerne og svulstige for små virksomheter, som har sitt daglige virke i et lite lokalsamfunn. Funn i studien peker på at man bør tilpasse bærekraftsrapporteringen til den enkelte virksomheten, slik at de opplever at det som defineres som bærekraft, og som det kreves at de skal rapportere på, faktisk er noe de kan påvirke i hverdagen. Slik sett bør rapporteringsstander legges til rette for at hver enkelt bransje eller virksomhet kan fokusere på de parameterne som er mest aktuelle for den enkelte.

Videre viser studiens empiri at SMB sin rapportering på bærekraft varierer en hel del, både i omfang og innhold. Per i dag er ikke SMB lovmessig pålagt å rapportere på bærekraft i årsregnskapet sitt, men datagrunnlaget viser at noen allikevel velger å gjøre det, slik at de har noe å vise til når slik rapportering blir etterspurt. Det ser imidlertid ikke ut til at denne rapportering får stort fokus blant virksomhetene. Derimot kan det se ut til at det i mangel på lovmessige krav til rapportering i årsregnskapet, isteden har oppstått en rekke ulike sertifiseringsordninger, som virksomhetene oppgir at de bruker mye tid på. Slik sett viser funn fra studien at mye av bærekraftsrapporteringen til SMB skiller seg fra definisjonen i NOU 23:15, som er gjengitt i teorikapittelet. Der står det: «*Begrepet bærekraftsrapportering brukes om periodisk rapportering fra foretak*» (NOU 2023:15, 2023). Bærekrafts-sertifiseringene som SMB oppgir at de bruker mye tid på fungerer ikke nødvendigvis som en periodisk rapportering, men mer som et kontinuerlig arbeid med å beholde miljøsertifikatene man har skaffet seg.

Sett i lys av den sprikende praksisen som SMB selv forteller om, virker det å være et sterkt

behov for å standardisere rapporteringen, slik Regnskap Norge (2023) sier at deres nordiske interesseorganisasjon NAF jobber for å implementere gjennom rammeverket, Nordic Sustainability Reporting Standard (NSRS). Det å lykkes med slike standardiserer kan bli en viktig suksessfaktor for at rapporteringen skal bli mer overkommelig for SMB. Funn i studien viser også viktigheten at SMB inviteres med i arbeidet med å utarbeide standarder for rapportering. Slik sett er det viktig at SMB sine interesseorganisasjoner (som er ment å tale SMB sin sak i utviklingsprosesser) setter seg godt inn i hvor utfordringene med dagens rapportering ligger.

Når det kommer til hvorfor virksomhetene velger å rapportere på bærekraft, så oppgir respondentene at de er nødt til å gjøre det for å beholde eksisterende eller skaffe nye kunder. Slik sett er motivasjonen i høyeste grad økonomisk motivert. Dette stemmer godt overens med teorien fra teorikapittelet der det henvises til en rekke kilder som hevder at bærekraftsrapportering er viktig for virksomhetens økonomiske resultat (Andersen og Gjølberg 2022; Kvalvåg, 2023; Brandt. 2021). Bashir et al. (2022) hevder til og med at bærekraftsrapportering er særlig lønnsomt for virksomheter som ikke er lovpålagt å rapportere, mens Grewal et al.(2017) sier at den økonomiske effekten av god bærekraftsrapportering er større jo mer aktuelle bærekraftsspørsmål er for virksomheten. Utvalget i denne studien er ikke lovpålagt å rapportere, samtidig som de er antatt å drive i en bransje der bærekraft er særlig aktuelt. Forskningen på området stemmer altså godt med praksis i SMB. Det vil si at man ser stor økonomisk nytte av å rapportere på bærekraft, selv om man lovmessig ikke er pålagt å gjøre det.

I tillegg til et naturlig ønske om at bærekraftsrapportering skal bidra til en helt nødvendig økonomisk gevinst, så viser funn i studien at respondentene også ser flere positive tilleggseffekter av bærekraftsrapporteringen. Det ble annet uttalt at det å framstå som bærekraftig ga en stolthet for bedriften. Dette kan sees i sammenheng med teori fra teorikapittelet der det redegjøres for regnskapets mange funksjoner utover de tilsiktede (Mellempvik et. al, 1988;Gårseth-Nesbakk & Timoshenko 2014). En av disse funksjonene er for eksempel at regnskap kan virke som en kulturbærer. Det er tydelig at det å levere god bærekraftsrapportering kan være viktig for en virksomhet, der det er en viktig del av identiteten at man opptrer som en bærekraftig og skikkelig aktør, i lokalsamfunnet.

4.3.2 Hva påvirker rapporteringen?

SMB er ikke direkte underlagt lovgivning som krever bærekraftsrapportering, men det betyr ikke at de ikke blir påvirket av lovgivningen. I flere tilfeller fortalte respondentene at de blir indirekte pålagt å rapportere, gjennom at de leverer varer og tjenester til større virksomheter som er lovpålagt å rapportere. I teorikapitlet er den nye åpenhetsloven som tredde i kraft i 2022 omtalt, og det forventes at innføringen av denne loven vil medføre at hele verdikjeden til en virksomhet som er pålagt å rapportere på bærekraft, også selv må rapportere (Haugse & Oftebro, 2023). Dette bekreftes av empirien i denne studien. I intervjuene snakket mange om at de var varslet av enkelte kunder, om den nye åpenhetsloven også ville kreve at de selv kunne vise til bærekraftsrapportering. Det samme gjeldt bedrifter som hadde kunder, underlagt EUs SCRD-direktiv.

Ser vi den nevnte påvirkningen opp mot figuren til Mellemvik et. al (2005), som beskriver «utvikling av regnskap», så blir SMB i betydelig grad påvirket av åpenhetsloven. Dette skjer indirekte gjennom at åpenhetsloven påvirker «Regnskapsnormer», som igjen påvirker de store virksomhetene, som til slutt krever at SMB må endre sin praksis for bærekraftsrapportering. Det samme kan sies om EU sitt vedtatte SCRD-direktiv, som på samme måte som åpenhetsloven vil påvirke SMB sin rapportering indirekte.

I praksis er allikevel påvirkningen på bærekraftsrapporteringen størst fra offentlige innkjøpere og prosjektledere, og til dels fra personer med tilsvarende roller i store private virksomheter. Mange av respondentene var soleklare på at det var i forbindelse med offentlige anbud at de tøffeste kravene til rapportering på bærekraft ble stilt, og at dette i stor grad presset dem til å levere slik rapportering. I bunnen for disse kravene er det grunn til å tro at det ligger politiske føringer fra det aktuelle politiske forvaltningsnivået. Gitt de vage føringene (for eksempel at bærekraft skal vektlegges 30 % i en anbudskonkurranse) er det allikevel basert på empirien fra denne studien grunn til å hevde at ansatte i offentlig sektor, som forhandler og stiller krav til leverandørene i forbindelse med offentlige prosjekter, har en stor påvirkning på bærekraftsrapporteringen til SMB. Hvis vi igjen ser på figuren til Mellemvik et. al (2005), har vi her et eksempel på at de som Leser og bruker bærekraftsrapporteringen også har en stor

innvirkning på SMB sin praksis for utarbeidelse av rapporteringen.

Slik sett kan man basert på overstående argumentasjon si at resultater fra studien viser at flere krefter påvirker praksis for utarbeidelse av bærekraftsrapportering i SMB, men påvirkningen kommer særlig fra «regnskapsbrukere» i offentlig sektor, og til dels hos store private kunder. Påvirkning på regnskapspraksis stopper heller ikke der. Tar vi igjen utgangspunkt i figuren til Mellempvik et. al (2005), viser empirien at også geografisk kontekst kan spille inn, slik den nevnte figuren viser. Dette betyr for eksempel at studien muligens kunne fått et annet resultat dersom den hadde intervjuet respondenter som holdt til i Oslo istedenfor i Innlandet. Oppsummert kan vi si at studien støtter Mellempvik et al. (2005) sin modell som sier at regnskaps utvikles i en kompleks kontekst.

4.3.3 Fungerer dagens rapportering etter hensikten, og hva må eventuelt gjøres for at den skal fungere bedre, og tilpasses SMB?

Analysen viser at dagens bærekraftsrapportering bare i noen grad fungerer etter hensikten, slik respondentene i SMB opplever det. Det overordnende bilde er at mange mener at rapporteringen er for byråkratisk, for lite konkret og for lett å manipulere. På en annen side sier bedriftene at de også ser noen fordeler med den, slik den er i dag. Dette handler om at rapporteringen bidrar til at man faktisk blir mer bærekraftig. I mange tilfeller er økt fokus på bærekraft også god økonomi, for eksempel gjennom at det bidrar til mindre drivstofforbruk og redusert svinn når det kommer til materialbruk. Dette gjør at man også sparer penger.

Sett i forhold tidligere forskning som er presentert i teorikapittelet er de ikke veldig overaskende at respondentene mener at rapporteringen på bærekraft har et betydelig forbedringspotensial. Nordisk forskning på området har vist at den fram til nå har vært lite konkret, og at den har inneholdt mange floskler og «historiefortellinger» fra hverdagen til virksomhetene (Gjeldberg & andersen; Olsen, 2018; The Governance group, 2021). I teorien pekes det også på at rapporteringen i liten grad knytter bærekraft opp mot virksomhetens forretningsmodell, og dermed blir overfladisk (Finansinspektionen, 2018; Finanstilsynet, 2020). Samlet sett er det dermed liten tvil om at praksis for bærekraftsrapportering er utsatt

for mye kritikk, men det med god grunn.

Målet med denne studien er derimot å kunne bidra til å finne svar på hva som skal til for å bedre det som kritiseres. For å løse utfordringene knyttet til bærekraftsrapportering sier respondentene i studien at en viktig faktor vil være å gjøre rapporteringen enklere og mer standardisert, slik at den blir mer håndterbar for en mindre virksomhet med en liten administrasjon. I de fleste bransjer er marginene små og man må se en økonomisk gevinst av å bærekraftsrapportere, for å velge å bruke ressurser på det. Dette funnet støttes av Johnson & Schaltegger, (2016) og Journeault et al., (2021) som nettopp peker på at SMB må klare å se nytten av bærekraft, for at de skal være villige til å bruke mye av sine administrative ressurser til å fokusere på emnet.

Det at SMB i større grad må tas med på råd når rapporteringskrav skal utformes, er også noe som i datamaterialet blir omtalt som avgjørende for at rapporteringen skal bli bedre. Også dette punktet får støtte fra tidligere forskningslitteratur. Blundel et al. (2013) konkluderer med at det er viktig at SMB sine innspill blir hørt, når politikk og retningslinjer tilknyttet bærekraft utformes. Egentlig skulle man tro at dette var en selvfølge, men opplevelsen for menneskene ute i bedriftene er gjerne at de som utformer krav til rapportering, er teoretikere uten praktisk bakgrunn, som i liten grad har evne eller vilje til å forstå hverdagen og praktiske utfordringer for mindre virksomheter. Det er derfor grunn til å tro at mer involvering av SMB er en avgjørende faktor for å lykkes med bedre tilpasning.

Et viktig funn i studien som ikke har lyktes å finne noe støtte i tidligere forskningslitteratur, er det at rapporteringen må se bærekraft mer helhetlig. Det vil si at man ikke isolerer bærekraft til å handle om enkeltparametere, men at man ser et helt prosjekt i sammenheng. Det er viktig at man ikke isolerer bærekraft for eksempel til å kun handle om utslipp ved transport, eller materialvalg. I praksis vil ensidig fokus på redusert transport, for eksempel kunne føre til at man velger mindre miljøvennlige materialer, og visa versa. Her er det gitt konkrete eksempler i analysekapitlet.

I tillegg til å bidra til at Bærekraftsrapportering generelt skal fungere mer etter hensikten, har studien særlig et mål om at tilpasningen også skal gjelde SMB. For å lykkes med dette er det

viktig at man utnytter fordelene en liten virksomhet har. Meidell & Eitrem (2021) uttrykker i sin studie at barrierer for å sette i gang med bærekraftsrapportering i SMB slettes ikke trenger å være større enn for store virksomheter. I liket med datamaterialet fra denne studien, peker også de på det faktum at SMB har en fordel ved at det er kort vei fra ledelsen til de ansatte, og at den som har ansvar for bærekraft gjerne sitter tett på lederen, hvis det ikke til og med er lederen selv som har ansvaret for rapporteringen. Det er liten tvil om at SMB også har fordeler sett i forhold til store virksomheter, og det å fokusere på disse bør være en suksessfaktor i den videre utviklingen av bærekraftsrapportering. (Meidell & Eitrem, 2021) peker også på at rapporteringssamarbeid i verdikjeden er lettere for SMB, dette er nok en fordel som denne type virksomheter bør forsøke å utnytte seg av.

4.4 Konklusjon

Hovedmålet med denne studien har vært å finne ut mer om hvordan bærekraftsrapportering fungerer i SMB, og hvordan den kan tilpasses for å fungere mest mulig etter hensikten.

Bakteppet er at denne type virksomheter har mindre ressurser til å løse slike oppgaver, slik for eksempel NHO (u.å.-b) hevder. For å svare på problemstillingen har studien først forsøkt å finne svaret på hva de ansatte som jobber med slik rapportering ute i bedriftene forbinder med bærekraft og hvordan og hvorfor de rapporterer på det. For å kunne forslå konkrete tiltak til forbedring har det også vært viktig å finne ut av hva som påvirker arbeidet deres på det aktuelle området. Sist, men ikke minst har studien forsøkt å finne svar på hvordan SMB opplever at bærekraftsrapportering fungerer i dag, og hva mener skal til at den skal fungere mer etter hensikten, og i størst mulig grad tilpasses SMB.

Funnene i studien indikerer at hver enkelt SMB har en smalere definisjon av bærekraft enn det som gjerne gjengis i fagbøker, og som defineres av myndighetene og store organisasjoner som EU og FN. En utfordring som studien peker på, er at brede definisjoner som for eksempel FN sine 17 bærekraftsmål kan oppleves som overveldende og dermed føles uoverkommelig å forholde seg til for en liten virksomhet.

SMB er per i dag ikke pålagt å rapportere på bærekraft i årsregnskapet, så selv om noen velger å omtale temaet i årsrapportene sine, så går mesteparten av rapporteringen ut på å skaffe seg eller beholde ulike miljøsertifiseringer, i tillegg til å tilfredsstille det man kan kalle ad-hoc krav til rapportering i forbindelse med anbudskonkurranser. Videre viser studien at virksomhetene rapporterer på bærekraft i de tilfellene der de mener at det lønner seg rent økonomisk, eller tar man seg ikke råd til det. Det vil si at de gjør det for å vinne anbud og for å tilfredsstille kundene. Respondentene svarer også at bærekraftsrapportering i seg selv øker fokuset på bærekraft, som i seg selv kan være lønnsomt for eksempel på grunn av mindre svinn, lavere drivstofforbruk osv., men det er en klar barriere å overvinne før man ser disse effektene.

Per i dag er det krav som stilles i forbindelse med offentlige anbudskonkurranser, eller kundeforhold med offentlige virksomheter, som i størst grad påvirker SMB sin bærekraftsrapportering. De påvirkes også i noen grad indirekte av lovverk som rettes mot større aktører man har et kundeforhold til, da ny lovgivning for store virksomheter stiller krav til redegjørelse i helle verdikjeden. I tillegg antyder funn i studien at også kontekstuelle forhold også en påvirkning, Med dette menes geografisk beliggenhet.

SMB opplever i dag at krav til rapportering på bærekraft bare til en viss grad fungerer etter hensikten. På den positive siden erkjenner virksomhetene at rapporteringen bidrar til at de faktisk blir mer bærekraftig, samtidig som den sørger for å luke vekk de verste aktørene i bransjen. Allikevel pekes det på utfordringer som at rapporteringen er for byråkratisk innrettet, at den ikke tar nok hensyn til økonomisk lønnsomhet, at den måler mange enkeltparametere som ikke ser det totale miljøavtrykket i sammenheng, at den for lett kan manipuleres og at det er for lett å kjøpe seg til gode «papirer».

For at rapporteringen skal fungere mer etter hensikten, særlig for SMB foreslår studien at rapporteringen må forenkles, konkretiseres og standardiseres, at den må evne å se hver enkelt virksomhet sitt miljøavtrykk i sammenheng, at menneskene i SMB må få bidra til utformingen, og at den må bli mer etterprøvable. Som vi ser her utfordringene knyttet til bærekraftsrapportering for SMB mange, men denne studien bidrar som nevnt med mange forslag til løsninger som kan gjøre det lettere for de små virksomhetene å takle dette.

5. Implikasjoner og forskningsmessige refleksjoner

I dette avsluttende kapittelet presenteres studiens praktiske og teoretiske implikasjoner i hvert sitt delkapittel. Deretter følger en vurdering av mulige svakheter ved studien samt noen forskningsmessige refleksjoner. Til slutt foreslås muligheter for videre forskning basert på funnene studien har bidratt med.

5.1 Praktiske implikasjoner

Funnene fra studien bidrar til å bekrefte at bærekraftsrapportering er noe som for alvor er satt på dagsordenen i SMB. Mange av virksomhetene oppgir at de etter hvert har blitt nødt til å bruke ikke-ubetydelige ressurser til rapporteringen. I et økonomisk perspektiv er dette svært interessant, da det åpenbart påløper økonomiske kostnader knyttet til både selve bærekraftsrapporteringen og påfølgende revisjon. For virksomhetene betyr dette nye kostnader som går direkte på bunnlinja, og til syvende og sist er det noen som må betale for de økte utgiftene. Studien indikerer at dette særlig kan være en utfordring som er tung å takle for SMB. Disse virksomhetene har lite administrative ressurser, og vil kunne være mer sårbare for nye ressurskrevende oppgaver. En liten virksomhet har færre fakturerbare timer å fordele lønnskostnadene til administrasjon på. Det er derfor viktig at bærekraftsrapporteringen innrettes på en måte som gjør at SMB forholdsvis ikke får mer ekstraarbeid enn en større virksomhet. Studien presenterer flere forslag til løsninger på den nevnte utfordringen, som er oppsummert i studiens konklusjon.

I et samfunnsperspektiv bør det være interessant å sørge for at krav til bærekraftsrapportering fungerer mest mulig etter hensikten, i tillegg til at den ikke bidrar til at enda mer av samfunnets ressurser går med til byråkrati framfor verdiskapning. Mange av respondentene i studien pekte på utfordringer knyttet til å få tak i nok arbeidskraft, og at man fryktet at mer rapporteringskrav ville resultere i at enda flere endte med å jobbe på kontor, framfor å jobbe i praktiske yrker. Det er også viktig at rapportering på bærekraft faktisk bidrar til at virksomhetene blir mere bærekraftige, i en verden der miljøforurensning

og knapphet på ressurser er en stor utfordring. Begge de nevnte utfordringene har studien forsøkt å svare på. Diskusjonsdelen og konklusjonen kommer med flere forslag både til hvordan bærekraftsrapporteringen kan bli mer effektiv, og hvordan den skal fungere bedre etter hensikten.

I tillegg bidrar studien med implikasjoner som antyder at bærekraftsrapportering har økonomiske konsekvenser som går langt utover det som handler om ressursbruk til selve rapporteringen. Funn i studien støtter tidligere forskning som peker på at det å levere god bærekraftsrapportering er viktig for virksomhetens økonomiske resultater, både for å gjøre bedriften attraktiv for kundene, i tillegg til at man for eksempel kan få bedre finansieringsbetingelser fra bankene. Fokus på bærekraft kan også i seg selv være økonomisk gunstig, gjennom at man kan oppnå bedre ressursutnyttelse og mindre svinn. Slik sett vil funnene i studien kunne bidra til at SMBer som ikke har kommet så langt med bærekraftsrapportering ser at det lønner seg å komme i gang med arbeidet.

Til praktisk bruk er funnene i studien antageligvis aller mest nyttig for de som utarbeider standarder, krav og retningslinjer for bærekraftsrapportering. Disse menneskene har naturligvis betydelig påvirkning på utviklingen av rapporteringspraksis. Forhåpentligvis kan forslagene denne studien har gitt når det gjelder forbedring av rapportering på bærekraft brukes av «policy-makers» i deres arbeid, og dermed bidra til at den fungerer mer etter hensikten.

For å oppsummere, så leverer studien forslag til hvordan bærekraftsrapportering kan utvikles og i større grad tilpasses SMB. Den sier også noe om fordelene for virksomhetene med å legge ned ressurser på området. Dette kan være til nytte både for administrasjonen i SMB, de som jobber med å stille krav til rapportering, og de som utarbeider rapporteringsstandarder.

5.2 Teoretiske implikasjoner

Teorikapittelet viser at bærekraft er et vidt begrep som nå har eksistert i noen tiår. Rapportering på bærekraft har eksistert nesten like lenge, men her har utviklingen vært rivende de siste årene. Slik sett har man ikke rukket å forske så mye på området, og det

finnes relativt begrenset med relevant og anerkjent forskning som har samme eller lignende problemstilling som denne studien. I forbindelse med litteratursøk for å finne teori til teorikapittelet var det riktignok relativt greit å finne tidligere forskning som forsket på bærekraftsrapportering i større virksomheter. Fagfelleurdert forskning som rettet seg mot SMB var derimot langt mer begrenset. I tillegg har det som finnes av tidligere forskning mye fokus på å beskrive og vurdere kvaliteten på rapporteringen, i motsetning til denne studien der hensikten har vært å forske på hvordan rapportering kan tilpasses og fungere bedre. Et unntak er Meidell og Eitrem (2021) som forsker kvantitativt på forskjellen på bærekraftsrapportering i SMB og større virksomheter. Samtidig underbygger også de (Meidell og Eitrem 2021) påstanden om at denne type rapportering er et nytt fenomen for SMB. Grunnet mangel på tidligere forskning er det dermed vanskelig å sammenligne resultatet fra denne studien direkte med tilsvarende forskning.

Ser vi spesifikt på bærekraftsrapportering, bidrar dermed funnene i studien til å fremme den teoretiske forståelsen av fenomenet. Dette dreier seg særlig om hvordan rapporteringen bør utvikles og tilpasses, sett fra perspektivet til de som utarbeider rapportene i SMB. Studien bidrar også med teoretisk kunnskap som sier noe om hvordan SMB definerer bærekraft, og hvordan de opplever at omgivelsene stiller krav til rapportering på området. Som det er redegjort for i teorikapittelet kan dette også sees inn i et større perspektiv, der bærekraftsrapportering sammenlignes med økonomisk regnskap. For rapporteringen er jo nettopp et regnskap over hvordan virksomhetene leverer når det kommer til bærekraft.

Hvis man ser på funnene i studien, og anvender disse inn i modellen til Mellempvik et al. (2005) så ser vi at formelle regnskapsnormer for bærekraftsrapportering i SMB ikke er formulert enda. Regnskapsnormer har derfor ingen direkte påvirkning på bærekraftsrapportering i praksis. Det er derimot regnskapsbrukere, som stiller krav til SMB sin rapportering på bærekraft. Studien viser at forskjellige krav fra ulike brukere fører til variert regnskapspraksis. Dette gjør at rapporteringen blir mer ressurskrevende, noe som skaper utfordringer for SMB. Derfor er det viktig at utarbeidelse av regnskapsnormer baserer seg på informasjon og erfaringen fra begge de andre elementene i modellen. Det vil si at man tar hensyn til både regnskapspraktikere og brukere.

Regnskapsnormer kan ned andre ord ikke utvikles i isolasjon, men i samspill med de to andre elementene i Mellemvik et al. (2005) sin modell. Man kan ikke basere utvikling av regnskapsnormer kun på input fra regnskapsbrukere. Ved utvikling av rapporteringsnormer for bærekraft må man også ta hensyn til praktikere. Dette er et viktig funn i studien.

5.3 Svakheter ved studien og forskningsmessige refleksjoner

Det nødvendig å reflektere over potensielle svakheter ved studien, som kan ha påvirket resultatene. Her er det er særlig to mulige svakheter bør nevnes. Den ene er det faktum at en god del av de forespurte respondentene, enten takket nei til å delta, eller ikke besvarte henvendelsen om å delta overhode. Dette kan som nevnt i metodekapittelet være en utfordring, med tanke på at det kan være systematiske likheter på de som ikke ønsker å delta, og at man dermed går glipp av vesentlige perspektiver i datainnsamlingen. I denne studien er det i første rekke grunn til å tro at dette kan dreie seg om at de som er mest kritiske til bærekraftsrapportering ikke ønsket å delta. Dette inntrykket stammer fra arbeidet med å skaffe respondenter, der flere av de som takket nei, oppga manglende kunnskap om tematikken som årsak til ikke å ville stille opp til intervju.

Den andre av de åpenbare potensielle svakheter ved studien, er forskereffekten. Denne er også omtalt i teorikapittelet. Forskereffekten handler som nevnt om at forskerens kunnskap og holdninger kan påvirke resultatene (Open et.al, 2020). Denne studien hadde en forutinntatt antagelse om at bærekraftsrapportering er utfordrende for SMB, og at den kunne ha fungert bedre. Dette ble ofte nevnt i forbindelse med avtale om intervjuer, det ble gjenspeilet i spørsmålene i intervjuguiden, og har utvilsomt vært et bakteppe for hele studien. Dette kan selvsagt ha påvirket respondentene sine uttalelser.

I tillegg til de mest framtrede svakheter, er det også flere momenter som bør nevnes. Dette er for eksempel at den geografiske og bransjemessige konteksten som studien er gjennomført innenfor er ganske begrenset. En konsekvens av dette kan være at studiens resultater i mindre grad kan generaliseres utenfor det aktuelle geografiske området og den

aktuelle bransjen. På en annen side kan dette også sees på som en styrke, da det gir mulighet til å gjennomføre forskningen i andre begrensede kontekster og sammenligne resultatene med funnene fra denne studien. Dette gir mulighet til å si noe om hvordan konteksten påvirker resultatene. En annen mulig svakhet er antall respondenter. I forbindelse med datainnsamlingen ble det intervjuet totalt 13 respondenter fra 10 forskjellige bedrifter. Selv om dette er innenfor anbefalingen for antall respondenter i en kvalitativ studie, er antallet i det nedre sjiktet av anbefalingen, og ideelt sett burde det vært noen flere respondenter.

Teorigrunnlaget i delkapittel 2.5 forutsetter også at bærekraftsrapportering har de samme egenskapene som tradisjonelt regnskap. Det vil si at bærekraftsrapportering fungerer på samme måte som økonomisk regnskap i Mellempvik et al. (2005) sin modell, og at den har de samme funksjonene. Studien antar at denne forutsetningen stemmer, men det vil det være opp til fremtidig forskning å finne ut dette kan problematiseres og eventuelt være en svakhet ved studien.

Til slutt skal det understrekes at forskningsprosessen hele veien har etterstrebet at forskningen skulle gi resultater med god reliabilitet, validitet og analytisk generaliserbarhet, slik det er beskrevet i teorikapittelet. Dette betyr at moralsk bevissthet er vektlagt under arbeidet. Dette er gjort for å prøve å bidra med objektiv og nøytral forskning som er ment å gi viktige bidrag til fagfeltet det har vært forsket på.

5.4 Videre forskning

Denne studien har ved bruk av kvalitativ metode belyst SMB sin opplevelse av fenomenet bærekraftsrapportering. Med en induktiv tilnærming, har den forsøkt å gi svar på hva respondenter fra virksomhetenes perspektiv mener er viktig for at rapporteringen skal fungere mest mulig etter hensikten, og hva som er utfordringer med dagens praksis. Resultater fra analysen kan for eksempel brukes som grunnlag for spørsmål i en kvantitativ studie. Der kan man måle viktigheten av de ulike faktorene som denne studien forslår for å forbedre rapportering på bærekraft, opp mot hverandre. På samme måte kan man måle hvilken av utfordringene som er pekt på ved bærekraftsrapportering som er de mest framtrepende i en tilsvarende undersøkelse.

Studien har også forsket innenfor en relativt avgrenset kontekst, når det kommer til bransje og geografisk beliggenhet. Slik sett kunne det vært interessant å se resultater fra forskningsprosjekter med lik problemstilling, men der datainnhenting ble foretatt i et annet geografisk området, eller fra en annen type bransje. Funnene i en slik studie ville ha vært interessante å måle opp mot funnene i denne, for å kunne si noe om resultatene er overførbare til andre kontekster.

Et annet forslag til videre forskning, kan være å gjennomføre en tilsvarende studie, men med endret målgruppe for datainnsamling. Denne studien har vist at spesielt offentlige innkjøpere/prosjektledere er viktige premissleverandører for bærekraftsrapportering i SMB. Det kunne vært interessant å sett et forskningsprosjekt med samme problemstilling, som ønsket å se den fra et annet perspektiv jamfør Mellempvik et.al (2005) sin modell for utvikling av regnskap. Her kunne man for eksempel heller ha intervjuet de som denne studien definerer som «regnskapsbrukere» i offentlige virksomheter.

Mulighetene for videre forskning bør være store på et interessant og relativt lite utforsket forskningsfelt, med økende interesse.

6. Referanseliste

- Andersen, K. R., & Gjølberg, M. (2022). Bærekraft i selskapsrapporter: Fra floskler og frivillighet til finansielt relevant og lovpålagt rapportering. *Praktisk økonomi & finans*, 38(3), 240–250. <https://doi.org/10.18261/pof.38.3.4>
- Bashir, H., Ogudugu, D., & Pelja, I. (2022). Bærekraftsrapportering og selskapsverdi. *Praktisk økonomi & finans*, 38(3), 251–266. <https://doi.org/10.18261/pof.38.3.5>
- Blundel, R., Monaghan, A., & Thomas, C. (2013). SMEs and environmental responsibility: A policy perspective. *Business Ethics: A European Review*, 22(3), 246–262. <https://doi.org/10.1111/beer.12020>
- Bourmistrov, A. (2001). Accounting and Transition: A Study of Russian Local Government Accounting. Ph.D. thesis, Norwegian School of Economics and Business Administration, Bergen.*
- Bowens, J., & Spakelé, R. F. (2007). Does EVA add value. I *Issue in management Accounting* (s. 245–267). Pearson Education.
- 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>
- Brockett, A., & Zabihollah, R. (2012). *Corporate sustainability* (1. utg.). John Wiley & Sons, Incorporated.

Callon, M. (2006). What does it mean to say that economics is performative? *Centre de Sociologie de l'Innovation Working, 5*. http://www.csi.mines-paristech.fr/working-papers/WP/WP_CSI_005.pdf

EG Norge. (2022, desember 14). *Alt du behøver å vite om ISO-sertifisering*. <https://eg.no/it/eg-landax/blogg/iso-sertifisering-hva-er-det/>

Ellefesen, H., Eide, M. S., Svålas, M., Breukers, L., Crawford, A., & Koppang, K. (2021). *NSRS Foundation The substantive and structural foundation of the Nordic Sustainability Reporting Standard*. Nordic Accountant Federation.

Erichsen, M., Solberg, F., & Stiklestad, T. (2018). *Ledelse i små og mellomstore virksomheter* (2. utgave). Fagbokforlaget.

EU-kommisjonen. (u.å.). *Corporate sustainability reporting*. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en#overview

Finansinspektionen. 2018. *En kartläggning baserad på finansiella företags publika hållbarhetsinformation*. Stockholm: Finansinspektionen.

Finanstilsynet. 2020. Kartlegging av foretakenes bærekraftsrapportering. Oslo: Finanstilsynet.

FN-Sambandet. (2023, september 18). FNs bærekraftsmål. <https://www.fn.no/om-fn/fns-baerekraftsmaal>

- Grewal, J., Hauptmann, C., & Serafeim, G. (2017). Stock Price Synchronicity and Material Sustainability Information. SSRN Electronic Journal.
<https://doi.org/10.2139/ssrn.2966144>
- Gundersen, C. (2023, september 1). En flodbølge av rapporteringskrav. Magma, 4.
<https://nye.econa.no/faglig-oppdatering/medlemsbladet-magma/4-2023/en-flodbolge-av-rapporteringskrav/>
- Gårseth-Nesbakk, L., & Timoshenko, K. (2014). The Functions of Accounting Revisited – New Meanings and Directions.
- Haugse, M. K., & Oftebro, O. A. (2023). Innebærer åpenhetsloven en plikt til aktsomhetsvurderinger knyttet til nedstrøms aktiviteter? Lov og Rett, 62.
- Høgskolen i Innlandet. (u.å.). Datainnsamling og personvern i studentoppgaver.
<https://www.inn.no/bibliotek/oppgaveskriving/datainnsamling-og-personvern/>
- Johanessen, A., Christoffersen, L., & Tufte, P. A. (2011). Forskningsmetode for økonomisk administrative fag (3. utg.). Abstrakt forlag AS.
- Johnson, M. P., & Schaltegger, S. (2016). Two Decades of Sustainability Management Tools for SMEs: How Far Have We Come? Journal of Small Business Management, 54(2), 481–505.
<https://doi.org/10.1111/jsbm.12154>
- Journeault, M., Perron, A. & Vallières, L. (2021). The collaborative roles of stakeholders in supporting the adoption of sustainability in SMEs. Journal of Environmental Management, 287, 112349.
- Kvalvåg, K. (2023, mai 12). Mange bedrifter aner ikke hva som treffer dem. E24.
<https://e24.no/energi-og-klima/i/3EzRVP/mange-bedrifter-aner-ikke-hva-som-treffer-dem>
- Lervik, M. (2021, november 8). Hovedpunkter: Kvalitativ metode.
https://inn.instructure.com/courses/13111/files/1506723?module_item_id=431734

Meidell, A., & Eitrem, A. (2021). Bærekraftsansvarlige i små og mellomstore bedrifter (f). <https://nye.econa.no/faglig-oppdatering/medlemsbladet-magma/5-2021/barekraftsansvarlige-i-sma-og-mellomstore-bedrifter/>

Mellemvik, F., Gårseth-Nesbakk, L., & Olson, O. (2005). “Northern lights on public sector accounting research – dominate traits in 1980–2003.” In S. Jönsson and J. Mouritsen, eds. *Accounting in Scandinavia – the Northern Lights* (299–319). Liber AB.

Mellemvik, F., Monsen, N., & Olson, O. (1988). Functions of accounting—A discussion. *Scandinavian Journal of Management*, 4(3–4), 101–119. [https://doi.org/10.1016/0956-5221\(88\)90003-6](https://doi.org/10.1016/0956-5221(88)90003-6)

Miljofyrtn.no. (u.å.). Om Stiftelsen Miljøfyrtrn. <https://www.miljofyrtn.no/om-oss/>

NAF. (u.å.). Nordic collaboration Nordic Accountant Federation. <https://www.nordicaccountants.com/about-the-nordic-accountant-federation>

NHO. (u.å.-a). Om Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO). <https://www.nho.no/om-nho/>

NHO. (u.å.-b). Små og mellomstore bedrifter (SMB). <https://www.nho.no/tema/sma-og-mellomstore-bedrifter/>

NHO. (2023, oktober 28). Bærekraftsrapportering: Treffer nye krav små og mellomstore bedrifter? <https://www.nho.no/tema/barekraftig-utvikling/artikler/barekraftsrapportering/>

NOU 2023:15. (2023, mai 22). NOU 2023: 15 Bærekraftsrapportering—Gjennomføring av direktivet om bærekraftsrapportering (CSRD). <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2023-15/id2977731/>

NRK.no. (u.å.). Her lader Oslo kommune en el-gravemaskin med dieselaggregat. 10.08.2021.
<https://www.nrk.no/osloogviken/her-lader-oslo-kommune-en-el-gravemaskin-med-dieselaggregat-1.15600997>

NTNU. (2024, januar 13). BBOA3015—Bærekraftsrapportering.
<https://www.ntnu.no/studier/emner/BBOA3015#tab=omEmnet>

Olsen, B. (2018). CSR-rapportering i 24 danske virksomheder. Carve Consulting.

Oppen, M., Mørk, B. E., & Haus, E. (2020). Kvantitative og kvalitative metoder i merkantile fag (1. utg.). Capplen damm.

Oria.no. (u.å.). Hva er oria. <https://bibsyst-almaprimo.hosted.exlibrisgroup.com/primo-explore/search?vid=BIBSYS>

Regnskap Norge. (2022, april 15). Bærekraftsrapportering.
https://inn.instructure.com/courses/11929/pages/pp-presentasjoner-samling-4?module_item_id=365996

Regnskap Norge. (2023, november 15). NORDIC SUSTAINABILITY REPORTING STANDARD.
<https://www.regnskapnorge.no/naeringspolitikk/barekraft/nordic-sustainability-reporting-standard/>

Regnskap Norge. (2024, januar 7). NORDISK SAMARBEID.
<https://www.regnskapnorge.no/om-oss/nordisk-samarbeid/>

Revisorforeningen. (2022, november 15). Europeiske standarder for bærekraftsrapportering klare. <https://www.revisorforeningen.no/om-oss/dnr-mener1/europeiske-standarder-for-barekraftsrapportering-klare/>

Revisorforeningen. (2023, oktober 30). Rapportering av bærekraft er ingen papirøvelse.
<https://www.revisorforeningen.no/om-oss/dnr-mener1/rapportering-av-barekraft-er-ingen-papirovelse/>

Roberts, J., & Scapens, R. (1985). Accounting systems and systems of accountability— Understanding accounting systems in their organizational contexts, *Accounting, Organizations and Society*. 443–456.

Sikt.no. (u.å.). Om sikt (sikt.no). <https://sikt.no/om-sikt>

Skatteetaten. (u.å.). Små og mellomstore bedrifter definisjon. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/skatte-abc/2021/forsknings--og-utviklingskostnader--skattefunn/F-29.034/F-29.035/>

Skjærbæk, P., & Tryggestad, K. (2010, januar 1). The role of accounting devices in performing corporate strategy. *Accounting, Organizations and Society*, 35 (2010), 108–124.

Store Norske Leksikon. (2020, juli 2). Norges offentlige utredninger (NOU).

The Governance group. (2021). Tall som teller. En analyse av bærekraftsrapporteringen til de 100 største selskapene på Oslo Børs. Oslo.

Tjora, A. (2021). Kvantitative forskningsmetoder i praksis (4. utg.). Gyldendal Akademisk.

Åpenhetsloven. (2021). Lov om virksomheters åpenhet og arbeid med grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold (åpenhetsloven).

7. Vedlegg

Vedlegg 1: Intervjuguide

Vedlegg 2: Godkjennelse fra sikt for lydopptak

Vedlegg 3: Samtykkeskjema for deltagelse i prosjekt

Vedlegg1: Intervjuguide, dybdeintervju

Navn på studie: **Utvikling av bærekraftsrapportering i små og mellomstore bedrifter i Norge.**

Det vil foretas 10 dybdeintervjuer av aktuelle respondenter. Spørsmålene vil følge en semistrukturert intervjuguide. Hensikten vil være å bringe aktuelle temaer på banen, men intervjuet vil også invitere respondenten til å løfte andre aktuelle problemstillinger.

Innledning. Kort introduksjon om virksomheten, hvor mange ansatte, kundegrunnlag, leverandører etc..

1. Hva forbinder du med begrepet bærekraft?
2. Hvordan rapporter din virksomhet på bærekraft per i dag, og hvor mye ressurser bruker dere på rapporteringen?
3. Hvorfor rapporter din virksomhet på bærekraft per i dag?
4. Hvordan opplever du at forventinger fra omgivelsene, dvs. kunder, leverandører osv. påvirker deres bærekraftsrapportering?
5. Hvordan opplever du at lovkrav fra myndigheter påvirker deres bærekraftsrapportering?
6. Opplever du at interne forhold i bedriften påvirker rapporteringen, og har rapporteringen en effekt på bedriftens bærekrafts oppnåelse?
7. Opplever du at bærekraftsrapporteringen dere leverer i dag fungerer etter hensikten (å gi et rettmessig bilde av virksomhetens fotavtrykk i omgivelsene)?
8. Er rapporteringen nyttig i et samfunnsperspektiv? Er rapporteringen verdt ressursene som legges ned? Hvorfor, hvorfor ikke?


9. Det utformes stadig nye lovkrav knyttet til bærekraftsrapportering. Hva mener du er viktig når det kommer til utføring av disse lovkravene for at:

1. Lovkravene skal virke etter hensikten?
2. At den administrative byrden ikke skal bli for stor for SMB?

10. Har du noen avsluttende kommentarer om hvordan bærekraftsrapportering påvirker SMB nå og i framtiden?

Vedlegg 2: Godkjenning av lydopptak under intervjuer fra Sikt:

09.04.2024, 22:22 Meldeskjema for behandling av personopplysninger

 Sikt

Vurdering av behandling av personopplysninger

Referansenummer	Vurderingstype	Dato
547204	Standard	20.01.2024

Tittel
Utvikling av bærekrafts-rapportering i små og mellomstore bedrifter i Norge.

Behandlingsansvarlig institusjon
Høgskolen i Innlandet / Handelshøgskolen Innlandet - Fakultet for økonomi og samfunnsvitenskap / Institutt for organisasjon, ledelse og styring

Prosjektansvarlig
Victoria Slettlil

Student
André Kristiansen

Prosjektperiode
01.02.2024 - 30.06.2024

Kategorier personopplysninger
Alminnelige

Lovlig grunnlag
Samtykke (Personvernforordningen art. 6 nr. 1 bokstav a)

Behandlingen av personopplysningene er lovlig så fremt den gjennomføres som oppgitt i meldeskjemaet. Det lovlige grunnlaget gjelder til 30.06.2024.

[Meldeskjema](#)

Kommentar
OM VURDERINGEN
Sikt har en avtale med institusjonen du forsker eller studerer ved. Denne avtalen innebærer at vi skal gi deg råd slik at behandlingen av personopplysninger i prosjektet ditt er lovlig etter personvernregelverket. Vi har nå vurdert at du har lovlig grunnlag til å behandle personopplysningene.

FØLG DIN INSTITUSJONS RETNINGSLINJER
Det er institusjonen du er ansatt/student ved som avgjør hvordan du må lagre og sikre data i ditt prosjekt og hvilke databehandlere du kan bruke. Husk å bruke leverandører som din institusjon har avtale med (f.eks. ved skylagring, nettspørreskjema, videosamtale el.).

Personverntjenester legger til grunn at behandlingen oppfyller kravene i personvernforordningen om riktighet (art. 5.1 d), integritet og konfidensialitet (art. 5.1. f) og sikkerhet (art. 32).

MELD VESENTLIGE ENDRINGER
Dersom det skjer vesentlige endringer i behandlingen av personopplysninger, kan det være nødvendig å melde dette til oss ved å oppdatere meldeskjemaet. Se våre nettsider om hvilke endringer du må melde: <https://sikt.no/melde-endringer-i-meldeskjema>

OPPFØLGING AV PROSJEKTET
Vi vil følge opp ved planlagt avslutning for å avklare om behandlingen av personopplysningene er avsluttet.

Lykke til med prosjektet!

Vil du delta i forskningsprosjektet «Bærekraftsrapportering i små og mellomstore virksomheter»?

Kort introduksjon

Denne studien er en avsluttende masteroppgave for studiet «Master i økonomi og ledelse» ved Høgskolen i Innlandet. For å kunne gjennomføre prosjektet er jeg som student avhengig av at aktuelle respondenter er villig til å delta i prosjektet, slik at jeg kan samle inn nødvendig data til å besvare forskningsspørsmålet som beskrives under.

Formålet med prosjektet

Dette er et spørsmål til deg om å delta i et forskningsprosjekt hvor formålet er å finne ut mer om hvordan bærekraftsrapportering brukes og utvikles i små og mellomstore virksomheter i Norge. Studien vil avgrenses til virksomheter i bygg og anleggsbransjen, samt transportbransjen. Målet er at dette skal være samfunnsnyttig forskning, som bidrar til ny kunnskap innenfor det aktuelle fagområdet. I dette skrevet gir vi deg informasjon om målene for prosjektet og hva deltakelse vil innebære for deg.

Hva ønsker studien å bidra til?

Bærekraftsrapportering blir stadig viktigere for alle typer virksomheter, både på grunn av formelle rapporteringskrav, men også på grunn av forventinger fra andre ledd i verdikjeden til den enkelt virksomhet. Denne studien har til hensikt å finne ut mer om hvordan bærekraftsrapportering faktisk brukes og utvikles i virksomhetene. For å finne ut mer om dette vil denne studien samle inn erfaringer fra de som faktisk rapporterer. Målet er å kunne bidra med kunnskap, som kan være med å gjøre at regler og normer for bærekraftsrapportering, utformes på en hensiktsmessig måte for små og mellomstore virksomheter.

Hvorfor får du spørsmål om å delta?

Du får denne forespørselen fordi din virksomhet er i målgruppen for forskningen. Din virksomhet er tilfeldig utvalgt blant potensielle virksomheter i målgruppen.

Hvem er ansvarlig for forskningsprosjektet?

Handelshøgskolen Innlandet – Fakultet for økonomi og samfunnsvitenskap (HHS) er ansvarlig for personopplysningene som behandles i prosjektet.

Det er frivillig å delta

Det er frivillig å delta i prosjektet. Det vil ikke ha noen negative konsekvenser for deg hvis du ikke vil delta eller senere velger å trekke deg.

Hva innebærer det for deg å delta?

Studien vil gjennomføres som en kvalitativ studie, der aktuelle respondenter vil intervjues. Hver respondent intervjues en gang, og intervjuene vil anslagsvis vare fra 45 til 60 minutter.

Det vil bli foretatt lydopptak under intervjuet. Lydopptaket vil gjøres med intervjuers mobiltelefon, og lagres på en sikker sky-løsning som Høgskolen er ansvarlige for. Lydopptakene vil slettes når forskningsprosjektet er ferdigstilt.

Intervjuene vil fortrinnsvis avholdes ute hos den enkelte virksomhet, da det er et poeng at respondenten skal svare i kjente omgivelser.

Kort om personvern

Vi vil bare bruke opplysningene om deg til formålene vi har fortalt om i dette skrivet. Vi behandler personopplysningene konfidensielt og i samsvar med personvernregelverket. Du kan lese mer om personvern under.

Med vennlig hilsen

Victoria Slettlı
Veileder

Andre Kristiansen
(Student/forsker)

Informasjon om personvern knyttet til lydopptak

- Du kan lese mer utfyllende informasjon om HINN sine retningslinjer for personvern og datainnsamling ifm. forskningsprosjekter ved å bruke lenken under.
- <https://www.inn.no/bibliotek/oppgaveskriving/datainnsamling-og-personvern/>

Utdypende om personvern – hvordan vi oppbevarer og bruker dine opplysninger

- Lydopptakene som gjøres vil ta opp stemmen til den som intervjues. Dette regnes som en generell personvernopplysning. Det vil ikke være behov for personvernopplysninger utover at stemmen tas opp i selve opptaket.
- Student/forsker + evt. veileder vil ha tilgang til opplysningene som samles inn.
- Lydopptak fra intervjuer, individuelt eller gruppebasert, utføres på smarttelefonen eller nettbrett, og opptakene blir fortløpende sendt til Nettskjema-servere ved UiO. Forutsetningen er at opptaket skjer via

"Nettskjema Diktafon" , som er en kryptert applikasjon som hindrer at lydfilene lagres lokalt og-eller synkes til studentens private skytjenester

- På denne måten sikres det at lydopptaket kun er lagret i HINN sine godkjente systemer.
- Lydopptak slettes umiddelbart etter at forskningsprosjektet er avsluttet.
- Respondenten kan når som helst trekke sitt bidrag til prosjektet.

Hva gir oss rett til å behandle personopplysninger om deg?

Vi behandler opplysninger om deg basert på ditt samtykke.

På oppdrag fra Høgskolen i Innlandet har personverntjenestene ved Sikt – Kunnskapssektorens tjenesteleverandør, vurdert at behandlingen av personopplysninger i dette prosjektet er i samsvar med personvernregelverket.

Dine rettigheter

Så lenge du kan identifiseres i datamaterialet, har du rett til:

- å be om innsyn i hvilke opplysninger vi behandler om deg, og få utlevert en kopi av opplysningene,
- å få rettet opplysninger om deg som er feil eller misvisende,
- å få slettet personopplysninger om deg,
- å sende klage til Datatilsynet om behandlingen av dine personopplysninger.

Vi vil gi deg en begrunnelse hvis vi mener at du ikke kan identifiseres, eller at rettighetene ikke kan utøves.

Hva skjer med personopplysningene dine når forskningsprosjektet avsluttes? Prosjektet vil etter planen avsluttes i juni 2024? Opplysningene/lydopptakene vil da slettes.

Spørsmål

Hvis du har spørsmål eller vil utøve dine rettigheter, ta kontakt med:

- Veileder: E-post: Victoria.slettli@inn.no
- Student: E-post: andregislefoss@hotmail.com Tlf: 48 06 55 29
- Du kan kontakte Høgskolens personvernombud via denne e-postadressen: personvernombud@inn.no.

Hvis du har spørsmål knyttet til Sikts vurdering av prosjektet, kan du ta kontakt på e-post: personverntjenester@sikt.no, eller på telefon: 73 98 40 40.

Samtykkeerklæring

Jeg har mottatt og forstått informasjon om prosjektet [sett inn tittel], og har fått anledning til å stille spørsmål. Jeg samtykker til:

- å delta i prosjektet, gjennom å stille opp til intervju der det vil bli foretatt lydopptak som lagres på sikkert område mens prosjektet pågår.

Jeg samtykker til at mine opplysninger behandles frem til prosjektet er avsluttet
