

Kjersti Otterlei
Hanne Sletvold

Miljørapportering: En studie av motivene som ligger til grunn for bedrifters rapporteringspraksis

Environmental Reporting: A study regarding the underlying motives of organizations reporting practices

MASTEROPPGAVE - Økonomi og administrasjon/siviløkonom
Trondheim, Mai 2018

Hovedprofil: Økonomistyring
Veileder: Terje Berg

NTNU har intet ansvar for synspunkter eller innhold i oppgaven.
Framstillingen står utelukkende for studentenes regning og ansvar.

Forord

Denne masteravhandlingen markerer avslutningen på et toårig masterstudium i økonomi og administrasjon ved NTNU Handelshøyskolen i Trondheim. Oppgaven er en del av vår fordypningsretning innenfor økonomistyring, og utgjør 30 studiepoeng.

Formålet med denne kvalitative studien har vært å studere hvilke motiver som ligger til grunn for bedrifters miljørapportering. For å belyse problemstillingen har vi gjennomført 12 intervjuer med informanter fra to forskjellige bransjer. Vi ønsker å rette en stor takk til alle informanter som har stilt seg positive til undersøkelsen og som har tatt seg tid til å bidra i studien.

Arbeidet med oppgaven har vært spennende, lærerikt og givende, og det har vært interessant å snakke med de som arbeider med miljørapportering i næringslivet. Vi vil rette en stor takk til alle ved NTNU Handelshøyskolen som har kommet med innspill og konstruktive tilbakemeldinger underveis i prosessen. Vi ønsker spesielt å takke vår veileder Terje Berg. Til sist vil vi gjerne takke hverandre for et godt samarbeid.

Innholdet i denne oppgaven står for forfatterens regning.

Trondheim, mai 2018

Hanne Sletvold

Kjersti Otterlei

Sammendrag

Formålet med denne oppgaven er å undersøke hvilke motiver som ligger til grunn for bedrifters miljørapportering. Rapportering og offentliggjøring av opplysninger vedrørende bedrifters miljøpåvirkning har blitt en av de mest utbredte og aksepterte virkemidlene i arbeidet med å ansvarliggjøre aktørene i næringslivet.

Utviklingen av miljø- og bærekraftsrapportering er et fremvoksende tema i akademisk litteratur. Flere kvantitative studier belyser hvordan norske bedrifter i økende grad utarbeider omfattende rapporter. Det finnes imidlertid lite kvalitativ forskning som søker å forstå hvorfor. Denne oppgaven søker derfor å redusere dette kunnskapsgapet ved å gi innsikt i motivene som ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis.

For å undersøke dette gjennomføres en kvalitativ studie bestående av 12 intervju med informanter som har tilknytning til bedriftenes miljørapportering. Utvalget består av seks informanter fra bygg- og anleggsbransjen, og seks informanter fra bank- og forsikringsbransjen. Oppgavens empiriske funn diskuteres med utgangspunkt i institusjonell teori.

Oppgavens diskusjon konkluderer med at bedrifters rapporteringspraksis på det ytre miljø er sammensatt av ulike motiver. Overordnet har de to ulike bransjene mange fellestrekk og det er en generell tendens til at bedriftenes rapporteringspraksis blir mer homogen, på tross av forskjellig virksomhetsart. De mest dominerende motivene kan forklares ut i fra kontekstuelle faktorer, noe som gjør institusjonell teori til et egnet rammeverk.

Abstract

The overall object of this thesis is to explore the underlying motives of organizations environmental reporting. Reporting and disclosure of information regarding the environmental impact of organizations has become one of the most widely and accepted tools to make organizations accountable for their environmental intervention. It is an emerging topic among practitioners and in academic literature, however there exist few qualitative studies which seeks to understand why Norwegian organizations disclose such comprehensive environmental reports. This thesis seeks to provide insight and knowledge related to the underlying motives of environmental reporting.

A qualitative study is carried out based on semi-structured interviews with 12 informants. The assortment consists of six informants from the construction industry, and six informants from the banking and insurance industry. The interview findings are interpreted through new institutional theory.

Initially, interview findings indicate that disclosing of environmental reports can be explained through multiple motives. Overall, the industries have many common traits, and there is a general tendency that reporting practices are becoming more homogeneous, despite industry differences. The most dominant motives can be explained through contextual factors, which indicates that new institutional theory is a suitable framework for this study.

Innholdsfortegnelse

Forord	I
Sammendrag	II
Abstract	III
Tabelloversikt	VI
1. Innledning	1
1.1 Bakgrunn og aktualisering	1
1.2 Problemstilling og avgrensning	4
1.3 Begrepsavklaring	5
1.2 Oppgavens struktur	6
2. Teoretisk fundament	7
2.1 Retningslinjer og krav	7
2.1.1 Regnskapsloven § 3-3 c: Redegjørelse om samfunnsansvar	7
2.1.2 Standarder og sertifiseringsordninger	9
2.2 Teoretisk innfallsvinkel	11
2.2.1 Institusjonell teori	11
2.2.2 Institusjonenes tre dimensjoner	14
2.2.3 Kritikk	17
2.2.4 Oppsummering	18
3. Metodisk tilnærming	19
3.1 Vitenskapsteoretisk perspektiv	19
3.2 Forskningsdesign	20
3.3 Datainnsamling	21
3.2.2 Utvalg og intervjuobjekter	21
3.3.1 Primærdata: intervju	22
3.3.2 Sekundærdata: dokumentundersøkelse	24
3.4 Databehandling	25
3.4.1 Koding og analyse av data	25
3.6 Metodisk kvalitet	27
3.6.1 Pålitelighet	27
3.6.2 Gyldighet	28
3.7 Etske vurderinger	29

4. Empiri.....	31
4.1 Presentasjon av bransjene	31
4.1.1 Bygg- og anleggsbransjen.....	31
4.1.2 Bank- og forsikringsbransjen	32
4.2 Empiriske funn: Bygg- og anlegg.....	33
4.2.1 Forventninger og krav fra interessenter	33
4.2.2 Intern styring.....	37
4.2.3 Etikk.....	38
4.3 Empiriske funn: Bank- og forsikringsbransjen.....	39
4.3.1 Forventninger og krav fra interessenter	39
4.3.2 Ansvarsbevissthet	43
4.3.3 Risikohåndtering	44
4.4 Oppsummering	46
5. Diskusjon.....	47
5.1 Likheter.....	47
5.1.1 Forventninger fra omgivelsene	48
5.1.2 Etikk og ansvarsbevissthet	52
5.2 Forskjeller.....	54
5.2.1 Intern styring.....	54
5.2.2 Risikohåndtering	56
5.3 Oppsummering	58
6. Avslutning	60
6.1 Konklusjon.....	60
6.2 Forslag til videre forskning.....	62
Referanseliste	64
Vedlegg 1: Intervjuguide 1.....	70
Vedlegg 2: Intervjuguide 2.....	72
Vedlegg 3: Godkjennelse NSD	73
Vedlegg 4: Informasjonsskriv	76

Tabelloversikt

Tabell 1: Sammenfattet oversikt over det institusjonelle rammeverket

Tabell 2: Oversikt over informantenes stillingsbeskrivelse og intervjuenes varighet

Tabell 3: Oversikt over kodede data

Tabell 4: Oversikt over antall ansatte og omsetning for bedriftene i bygg- og anleggsbransjen

Tabell 5: Oversikt over antall ansatte og omsetning for bedriftene i bank- og forsikringsbransjen

1. Innledning

I dette innledende kapittelet vil tema for oppgaven bli introdusert og aktualisert. Deretter vil problemstillingen presenteres og avgrenses. Videre vil det redegjøres for relevante begrep og definisjoner som er nyttig for videre forståelse.

1.1 Bakgrunn og aktualisering

På et internasjonalt nivå har klima og miljø blitt løftet opp som et viktig politisk fokusområde. I desember 2015 ble Parisavtalen vedtatt som den første rettslig bindende klimaavtalen med reell global deltakelse. Avtalen gir en klar retning for fremtidig klimaarbeid, som blant annet innebærer at alle land skal fastsette og rapportere på utslippsmål. Som medlemsland har Norge med dette et mål om 40 prosent reduksjon av klimagassutslipp innen 2030, og et mål om å være et lavutslippssamfunn innen 2050. NHO beskriver Parisavtalen som et vendepunkt i møte med verdens klimautfordringer og fremhever næringslivets rolle i arbeidet med å nå målene. Konsekvensen av Parisavtalen er blant annet strengere regulering og sterkere insentiver for næringslivet til å bidra til det som gjerne benevnes som det grønne skiftet.

Bedrifter er samlet sett storforbrukere av ressurser og er ansvarlige for store utslipp av både klimagasser og miljøgifter. Samtidig er det nettopp bedriftene, sammen med myndigheter og andre organisasjoner som er nøkkelen til utvikling av samfunnsansvarlig produktdesign, produksjonsforhold og avfallshåndtering. Dette er noe av årsaken til økt fokus på hva disse aktørene kan gjøre for å bidra til et mer bærekraftig samfunn. Det er derfor utviklet ulike pålagte og frivillige fremgangsmåter for bedrifters redegjørelse og rapportering på dette (Ditlev-Simonsen, 2014). Denne formen for rapportering regnes som avgjørende for en bærekraftig global økonomi, da det bidrar til måling, overvåkning og styring av bedrifters virksomhetsutøvelse og deres påvirkning på miljøet (2014/95/EU).

Rapportering og offentliggjøring av opplysninger vedrørende bedriftenes miljøpåvirkning har blitt en av de mest utbredte og aksepterte virkemidlene i arbeidet med å ansvarliggjøre aktørene i næringslivet. Denne type rapportering har gjennomgått hyppig regulering de siste årene. I oktober 2014 fremla EU-kommisjonen et nytt direktiv for offentliggjøring av ikke-finansielle opplysninger (2014/95/EU). Det nye direktivet stiller blant annet strengere rapporteringskrav til virksomheters styring av sosiale- og miljømessige forhold. Bedrifter som faller inn under direktivets bestemmelser vil fra og med regnskapsåret 2017 være nødt til å rapportere i henhold

til de nye kravene. Norge vil etter EØS-avtalen være pliktig til å innføre det nye direktivet, og er i en prosess med å justere lovkravene i tråd med direktivet (Regjeringen, 2016c). Norske bedrifter med gode rapporteringsrutiner vil imidlertid ikke påføres vesentlige tilleggsbelastninger sammenlignet med gjeldende krav om rapportering. De som blir hardest rammet vil særlig være bedrifter som ikke har gode rapporteringsrutiner på plass (Gulbrandsen og Magnussen, 2016).

Man ser i flere land som Danmark, Sverige, Tyskland, Frankrike, Storbritannia og Norge, generelt en økende trend mot utvidede krav til ikke-finansiell rapportering. Bedrifters omgivelser er nå i større grad preget av manglende stabilitet, usikkerhet og raske endringer. Dette innebærer at det må mer til enn finansiell informasjon for å gi et helhetlig og godt inntrykk av levedyktigheten til bedrifter (Lunde, 2014). For bedrifter i dagens samfunn har derfor betydningen av ikke-finansielle indikatorer økt. Bedrifters verdisammensetning er i større grad immateriell, hvor bedriftenes egenskaper til å gå fremtiden i møte er sentrale. Dette innebærer eksempelvis bedriftens evne til omstilling mot mer klimavennlig drift, innovasjon og ledelse (Thornam og Higham, 2016).

Det er grunn til å tro at strengere krav og økte forventninger til ikke-finansiell informasjon har ført til en positiv effekt i Norge. KPMG gjennomførte i 2017 en omfattende undersøkelse av bærekraftsrapportering blant de største bedriftene i verden. Studien viser at de 100 største bedriftene i Norge ligger foran flere andre land på bærekraftsrapportering. Norske bedrifter er også ledende på å inkludere bærekraftsrapporteringen i årsberetningen. Dette tyder på at rapporteringen gir nyttig informasjon. Brun og Thornam (2011) påpeker at det eksempelvis kan skape rom for en konstruktiv dialog med interessentgrupper som myndigheter, investorer og kunder.

Bærekraftsrapportering har de siste årene også utviklet seg til å bli et viktig verktøy innad i bedriftene, da rapporteringen eksempelvis støtter opp under både virksomhetsstyring og risikohåndtering (Brun og Thornam, 2011). Både klimaendringer og tiltak for å motvirke klimaendringer vil kunne påvirke vilkår og risiko ved økonomisk virksomhet. I oktober 2017 satte regjeringen ned et ekspertutvalg som skal vurdere klimarelaterte risikofaktorer og deres betydning for norsk økonomi. Utvalget skal blant annet vurdere viktige klimarelaterte risikofaktorer og hvordan bedrifter kan få et faglig grunnlag for å kunne analysere og håndtere klimarisiko på best mulig måte. KPMG (2016) mener også at rapportering på klimarisiko vil

bli stadig viktigere i årene som kommer. Rapportering på klimarisiko kan forbedre transparens, føre til mer korrekt markedsprising og redusere faren for store korreksjoner i finansmarkedene. Dette vil redusere risikoen for finansiell ustabilitet som følge av store endringer i verdivurderinger av bedrifter som i større grad er utsatt for klimarisiko. I følge Nordbø og Prytz (2017) må følgelig miljørapporteringen fremover ikke bare dreie seg om hvordan bedriften påvirker klima, men også hvordan klimaendringer påvirker bedriften.

I tillegg til å støtte opp under risikohåndtering, kan rapporteringen bidra til god økonomistyring. Økonomistyring handler om å tilpasse virksomhetens strategi til omgivelsene og sikre måloppnåelse gjennom hensiktsmessig ressursforvaltning. Dette innebærer en prosess hvor planlegging, måling og rapportering er sentrale elementer (Berg, 2017). Rapporteringen kan ha en oppmerksomhetsskapende funksjon ved at bedriftene fastsetter og rapporterer på relevante måleparametere. Dette gir grunnlag for å kunne evaluere bedriftens prestasjoner i henhold til fastsatte mål. Den bidrar dermed med relevant styringsinformasjon som kan støtte opp om beslutningstaking. Med bakgrunn i denne informasjonen kan bedriftene gjennomføre ulike analyser og belyse potensielle forbedringsområder. På denne måten kan rapporteringen også bidra til at læring finner sted. Tradisjonelt sett har rapportering og evaluering som en del av bedriftenes styringssystemer særlig vært knyttet til hvordan man kan fremme bedriftenes økonomiske ytelse. I dag stilles det imidlertid også stadig større krav til at bedrifter skal være orientert mot og rapportere om sin sosiale og miljømessige ytelse (Jørgensen og Pedersen, 2013). Som en følge av dette ser man i økende grad at bedrifter utarbeider rapporter knyttet til bedriftens prestasjoner innen miljø og bærekraft.

Fra diskusjonen ovenfor ser vi at miljø er et svært aktuelt tema hvor man kan forvente endrede betingelser, både i form av økte forventninger fra omgivelsene og lovpålagte krav om dokumentasjon. Det fremgår også av diskusjonen at bedriftene har flere insentiver til å implementere retningslinjer for miljørapportering. Det kan derfor antas at flere ulike motiver ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis. Som nevnt, har tidligere studier funnet at norske bedrifter i økende grad inkluderer informasjon knyttet til bedriftens miljøpåvirkning i sine rapporter (Fallan 2007; PWC 2017; KPMG 2017). Det er imidlertid få studier som har søkt å forstå nærmere hvorfor bedriftene har hatt denne utviklingen. Med bakgrunn i denne diskusjonen finner vi det derfor interessant å undersøke hvilke motiver som ligger til grunn for bedrifters rapporteringspraksis.

1.2 Problemstilling og avgrensning

Med bakgrunn i den innledende diskusjonen fremgår det at flere motiv kan antas å ligge til grunn for bedrifters miljørapportering. Denne oppgaven søker derfor å avdekke hva disse motivene er, og forstå bedriftenes begrunnelse for å inkludere miljøhensyn i sin rapportering. Ved utforming av problemstilling har tidligere forskning vært et viktig hjelpemiddel. Som nevnt, har det tidligere vært gjort flere kvantitative studier som har studert utviklingen av bærekrafts- og miljørapportering (Fallan 2007; PWC 2017; KPMG 2017). Hopwood (2009) argumenterer for at det kan være en rekke motiver bak miljørapportering og fremhever behovet for forskning på dette området. Babiak og Trendafilova (2010) påpeker også at motiver bak samfunns- og miljøansvar har fått lite oppmerksomhet i akademisk litteratur. Med bakgrunn i dette finner vi det derfor interessant å gjennomføre en kvalitativ studie for å avdekke motivene for bedriftenes rapporteringspraksis. Problemstillingen for undersøkelsen er følgende:

«Hvilke motiver ligger til grunn for bedrifters miljørapportering?»

Studien er avgrenset til et utvalg aktører innen bank- og forsikringsbransjen og bygg- og anleggsbransjen. Miljørapportering har tidligere særlig vært en forventning knyttet til aktører i bransjer hvor kjernevirksomheten i stor grad kan relateres til en direkte påvirkning på det ytre miljø. Man ser imidlertid økte forventninger om denne type rapportering også fra aktører i bransjer hvor kjernevirksomheten i mindre grad har en betydelig direkte miljøbelastning. De to ovennevnte bransjene representerer dermed to motpoler med hensyn til virksomhetenes påvirkning på det ytre miljø. Bygg- og anleggsbransjen representerer en vesentlig direkte belastning på miljøet, både når det gjelder energibruk, materialbruk og avfallsmengder. Bank- og forsikringsbransjen er en mer tjenestebasert bransje og har ikke samme direkte påvirkning. De har derimot en større indirekte påvirkning via investeringer, samarbeidspartnere og leverandører. Det er derfor interessant å undersøke hvilke motiver som påvirker bedriftene i de to bransjene og om det eventuelt er forskjeller mellom bransjene. En nærmere beskrivelse av bransjene finnes i kapittel 3.3.1 om valg av bransje og kapittel 4.1 for introduksjon av bransjene.

1.3 Begrepsavklaring

Miljørapportering innebærer fremleggelse av både finansiell og ikke-finansiell informasjon knyttet til bedrifters miljøarbeid. Miljørapporteringen skal dokumentere bedriftenes miljøarbeid og synliggjøre både bedriftenes miljøbelastning og miljøprestasjoner for omgivelsene. Bedrifter har ulik praksis for fremleggelse av denne type informasjon. Det er derfor hensiktsmessig å foreta en begrepsavklaring for å presisere hvordan vi tolker begrepet miljørapportering og hvordan begrepet vil anvendes videre i oppgaven.

Miljørapportering er et begrep som ofte omtales underordnet som en del av bedriftenes samfunnsansvar. Samfunnsansvar er et svært sammensatt begrep, men overordnet kan man si at det innebærer å gi bedrifter sterkere og mer direkte forpliktelser overfor samfunnet (Midttun, 2007). Innen akademisk litteratur er det forskjellige oppfatninger av bedrifters samfunnsansvar. Milton Friedman (1970) mener at bedrifters ansvar kun er å oppnå profitt til eiere, mens Edward Freeman (1984) mener at bedrifter eksplisitt også må ta et ansvar overfor andre eksterne interessenter. Det finnes følgelig en rekke måter å definere samfunnsansvar på. Denne oppgaven vil imidlertid ta utgangspunkt i definisjonene til NHO og Regjeringen, som gjenspeiler Friedmans forståelse av samfunnsansvar. NHO (2012) bruker følgende definisjon; *«Næringslivets samfunnsansvar handler om hvordan verdiskaping skjer – det vil si hvordan bedrifter produserer varer og tjenester på en lønnsom, anstendig og bærekraftig måte»*. Mens regjeringen (2017) definerer samfunnsansvar som; *«Ansvar selskaper forventes å påta seg for mennesker, samfunn og miljø som påvirkes av virksomheten, det vil si hensyn ut over det som er pålagt ved lov»*.

Samfunnsansvarsrapportering har ifølge Knudsen (2013) mange tilsvarende navn som for eksempel bærekraftsrapportering og CSR-rapportering. Bærekraftsrapportering innebærer måling og fremleggelse av informasjon for det bedriftene har oppnådd i sitt arbeid mot en bærekraftig utvikling (Global Reporting Initiativ, 2011). Begrepet *«bærekraftig utvikling»* defineres som; *«Utvikling som imøtekommer dagens behov uten å ødelegge mulighetene for at kommende generasjoner skal få dekket sine behov»* (FN-Sambandet, 2018b). Dette inkluderer rapportering på de tre dimensjonene miljø, økonomi og sosiale forhold. Oppgaven er avgrenset til å undersøke dimensjonen som omhandler miljø.

Som nevnt kan miljørapporteringen fremstilles på flere ulike måter. Enkelte bedrifter velger å integrere rapporteringen som en del av årsberetningen under bedriftenes redegjørelse om

samfunnsansvar. Andre velger å referere til eksterne offentlige rapporter i årsrapporten. I de eksterne rapportene vil miljørapporteringen fremstilles gjennom en egen dedikert miljørapport eller inngå som en del av bærekraftsrapporten. Begge disse metodene er i samsvar med regnskapsloven § 3-3 c, som er nærmere beskrevet i kapittel 2.1.1. Basert på praksis til de ulike bedriftene i oppgavens utvalg, ser man at de forskjellige bedriftene har valgt ulike løsninger for hvordan rapporteringen utformes. Dette illustrerer at det ikke finnes en entydig praksis for fremleggelse av denne type informasjon. Det finnes heller ikke noe entydig bruk av begrepene blant bedriftene. Siden fokus for denne oppgaven er rapportering på det ytre miljø vil imidlertid begrepet miljørapportering anvendes i videre diskusjon.

1.4 Oppgavens struktur

Oppgaven består av til sammen seks kapitler. Innledningsvis har oppgavens tema og problemstilling blitt introdusert og aktualisert. Det er også blitt foretatt avklaringer og definisjoner av sentrale begrep som er nyttig for videre forståelse. I det påfølgende kapittelet vil de krav og retningslinjer som er førende for bedrifters miljørapportering presenteres. Dette kapittelet vil også redegjøre for institusjonell teori som teoretiske innfallsvinkel. Oppgavens tredje kapittel består av en redegjørelse for undersøkelsens vitenskapsteoretiske standpunkt, samt en gjennomgang av de metodiske valgene som er førende for oppgaven. Redegjørelse for styrker og svakheter ved de metodiske valgene vil være gjennomgående i hele kapittelet. I oppgavens fjerde kapittel vil undersøkelsens empiriske grunnlag presenteres. De empiriske funnene danner videre utgangspunktet for oppgavens diskusjon. I diskusjonen vil oppgavens problemstilling besvares ved hjelp av ovennevnte teoretiske innfallsvinkel. I diskusjonen vil det trekkes frem både likheter og forskjeller mellom bransjene. Diskusjonen vil bli etterfulgt av en konklusjon hvor bidragene og implikasjoner ved oppgavens funn poengteres. Avslutningsvis vil det gis forslag til videre forskning.

2. Teoretisk fundament

I dette kapitlet vil først de retningslinjer og krav som er førende for miljørapportering presenteres. Denne presentasjonen inneholder en innføring i regnskapsloven § 3-3 c og går nærmere inn på; hvem loven gjelder for, lovens formål og diskusjon av dagens lovverk. Påfølgende vil det redegjøres for noen av de tilsluttede nasjonale og internasjonale frivillige retningslinjene som bedriftene i oppgavens utvalg rapporterer etter. Deretter vil institusjonell teori presenteres som oppgavens teoretiske innfallsvinkel. Her vil det gis en presentasjon av det teoretiske rammeverket som senere vil benyttes for å forstå motivene som ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis.

2.1 Retningslinjer og krav

2.1.1 Regnskapsloven § 3-3 c: Redegjørelse om samfunnsansvar

De juridiske og lovpålagte kravene til miljørapportering reguleres av regnskapsloven. I henhold til regnskapsloven § 3-3 c plikter store bedrifter å rapportere om bedriftens samfunnsansvar, herunder deres påvirkning på det ytre miljø. En forutsetning for at denne plikten skal inntre, er at bedriften er regnskapspliktige etter regnskapsloven § 1-2 jf. § 3-1. Plikten til å avgi redegjørelse om samfunnsansvar er imidlertid avgrenset til å gjelde store foretak. Definisjonen av hva som regnes som store foretak fremgår av regnskapsloven § 1-5, og omfatter allmennaksjeselskaper, børsnoterte bedrifter og bedrifter med særskilt forskrift. Med særlig forskrift menes regnskapspliktige med «*særlig samfunnsøkonomisk eller markedsmessig betydning*», og omfatter blant annet banker og pensjonskasser (Brun og Thornam, 2013). Det er imidlertid noen unntak fra lovkravet om redegjørelse om samfunnsansvar. Dette omhandler offentlige foretak som ikke regnes som store foretak. Det gjelder også for datterselskap dersom morselskapet rapporterer for hele konsernet. Et annet unntak er bedrifter som rapporterer etter likeverdige internasjonale krav (Brun, 2013).

Bestemmelsen i regnskapsloven oppstiller et minstekrav til hvilke opplysninger som kreves rapportert. Minstekravet består av følgende tre dimensjoner; (1) opplysninger om retningslinjer for samfunnsansvar, (2) arbeidet med å omsette disse til handling, og (3) en vurdering av resultatene og forventningene til dette arbeidet fremover. Dersom bedriften ikke har de ovennevnte opplysningene, er det imidlertid tilstrekkelig å opplyse om dette; «*Hvis foretaket ikke har retningslinjer, prinsipper, prosedyrer og standarder som nevnt, skal det opplyses om dette*» (Regnskapsloven § 3-3 c, andre ledd). En nærmere beskrivelse av hva redegjørelsen bør

inneholde gis i NRS 16 punkt 2.10.3. Her understrekes det imidlertid at rapportering av miljøforhold fortsatt er i en utviklingsfase og bedriftene oppfordres derfor til å utvikle nye måter å formidle denne type informasjon. Det finnes dermed ingen ensartet og entydig standard for miljørapporteringen. Rapporteringen skal forekomme i styrets årsberetning eller henvisning i årsberetningen til et annet offentlig dokument som er tilgjengelig for allmennheten. Samtidig som lovendringen i regnskapsloven ble også revisorloven § 5-1 endret slik at det presiseres at også samfunnsansvarsrapportering i eget dokument vil være gjenstand for revisors konsistenssjekk (NOU 2012-2013:48).

Dagens lov trådte i kraft 1. juni 2013 med virkning for regnskapsår påbegynt etter 31. desember 2012. Den nye § 3-3 c er basert på Prop. 48 L (2012–2013) og er en videreføring av loven fra 17. juli 1998 nr. 5 om årsregnskap. Den norske lovendringen bygger på samme modell som endringen i den danske «årsregnskapsloven» som ble innført 1. januar 2009. Formålet med lovendringen er at norske bedrifter i større grad skal fokusere og integrere samfunnsansvar som en del av virksomheten (Brun og Thornam, 2013). Man ser i Danmark at strengere lovkrav knyttet til samfunnsansvar har hatt en positiv effekt. Det har blitt dokumentert en sterk økning i bevisstheten rundt samfunnsansvar i danske bedrifter, og man ser at dette nå er en integrert del av forretningsstrategien. Endringen i norsk regnskapslov er et forsøk på å oppnå tilsvarende effekter i Norge (Schwencke, 2013).

Regnskapsloven § 3-3 c har imidlertid fått kritikk for at den ikke virker etter sin hensikt, blant annet på grunn av manglende etterlevelse og oppfølging (Sjåfjell, 2013). Sjåfjell (2015) mener at regnskapsloven på papiret er en svært god lov. Hun påpeker at det er en pliktregel med mulighet for sanksjoner, men at det er manglende oppfølging fra myndighetenes side. Sjåfjell (2015) argumenter for at manglende håndhevelse av lovens krav kan skape en kultur der bedrifter ofte kun rapporterer det som er positivt, noe som kan øke faren for grønnvasking. Grønnvasking forklares som selektiv formidling av utelukkende positiv informasjon relatert til en bedrifts miljøtiltak. Dette innebærer at informasjon som kan tolkes negativt ikke fremkommer i miljørapporteringen. Bedriften blir derfor fremstilt som mer miljøvennlig enn hva som faktisk er tilfellet (Bowen og Aragon-Correa, 2014).

Det finnes heller ingen felles standard for fremleggelse av denne informasjonen og lovteksten gir store rom for skjønnsmessig vurdering. Blant annet sier lovteksten at bedrifter som ikke har retningslinjer knyttet til samfunnsansvar kan opplyse om det og fremdeles holde seg innenfor

lovens rammer. Berg og Thornam (2016) er kritiske til dette og sier for eksempel at «*Det fremstår således som tannløst i kampen for å nå klimamålet som er satt*». Loven har også møtt kritikk for å ikke legge til rette for sammenlignbarhet, fordi dagens lov i stor grad overlater til bedriftene selv å bestemme hvordan og hva de skal rapportere på. Manglende ensartethet hindrer muligheten for å måle og sammenligne informasjonen mellom bedrifter. Det begrenser også muligheten til å kunne vise utviklingen i en enkelt bedrift over en lengre tidsperiode (Luthen og Ørstavik, 2014). Siden loven er begrenset til å gjelde store bedrifter, omfatter loven også en relativt liten andel av norske bedrifter. Ser man på antall bedrifter som er regnet som store i henhold til regnskapslovens definisjon, er tallet på rundt 450 (Ditlev-Simonsen, 2014). Sammenlignet med at det i Norge finnes over 550 000 bedrifter, gjelder lovkravet kun en svært liten del av helheten.

2.1.2 Standarder og sertifiseringsordninger

Miljørapportering har blitt et effektivt verktøy for å kommunisere og dokumentere bedrifters miljøpåvirkning. Det foreligger i dag hundrevis av frivillige retningslinjer og standarder som legger føringer for hvordan bedrifter skal rapportere påvirkningen de har på samfunnet, og det ytre miljø. Noen av de mest anerkjente standardene er UN Global Compact, Global Reporting Initiative, ISO 14000-serien, Greenhouse Gas Protocol og Carbon Disclosure Project og Miljøfyrtårn (Ditlev-Simonsen, 2011). Dette illustrerer at det er mange ulike standarder å velge mellom. Oppgaven vil i de følgende avsnittene gi en kort innføring i Miljøfyrtårn, FNs Global Compact og Global Reporting Initiativ, da dette er de mest anvendte rapporteringsstandardene blandt bedriftene i utvalget.

I Norge er miljøsertifiseringsordningen Miljøfyrtårn en av de mest anvendte nasjonale standardene. Bedrifter som følger denne sertifiseringen utarbeider hvert år en miljørapport. Hensikten med denne sertifiseringsordningen er å redusere bedrifters belastning på miljøet ved å systematisere og effektivisere miljøstyringen i bedriften. I dag er 5503 bedrifter i Norge miljøfyrtårnsertifisert og kravene for miljøfyrtårn tilpasses etter forskjellige typer bransjer (Miljøfyrtårn, 2018). Miljøfyrtårn ble den 6. desember 2017 også anerkjent i henhold til EMAS artikkel 45, som innebærer at sertifiseringsordningen holder høy miljøstandard og kvalitet på lik linje med andre internasjonale ordninger (Regjeringen, 2018a). Dette innebærer blant annet at sertifikatet inngår som godkjent kontrakts- og kvalifikasjonskrav for miljøledelse, noe som eksempelvis gjør det enklere for norske bedrifter som skal på anbud i Europa (Miljøfyrtårn, 2018).

På et internasjonalt nivå finner man flere anerkjente rammeverk og retningslinjer for bærekraftsrapportering. FNs Global Compact (UNGC) omfatter ti prinsipper med fokus på menneskerettigheter, miljø, arbeidsforhold og antikorrupsjon. Dette er verdens største initiativ for samfunnsansvar blant bedrifter fra hele verden. Per dags dato har over 5300 bedrifter fra over 130 land sluttet seg til UNGC. Målet med UNGC er å integrere de ti prinsippene i forretningsvirksomheten til alle verdens bedrifter, og fremme aktiviteter og partnerskap for å nå FNs bærekraftsmål (Regjeringen, 2014). FNs bærekraftsmål danner en felles strategiplan for å møte verdenssamfunnets utfordringer relatert til fattigdom, ulikheter og klimaendringer. Bærekraftsmålene bygger på 17 mål som fokuserer på den tredelte bunnlinje, og omhandler økonomiske, sosiale og miljømessige forhold. Målene skal fungere som retningslinjer for land og næringer og har en tidsramme frem til 2030 (FN-Sambandet 2018a).

Global Reporting Initiativ (GRI) er et anerkjent internasjonalt rammeverk som har som formål å gi en troverdig fremstilling av en bedrifts økonomiske, miljømessige og sosiale påvirkning. Målet med GRI er at det skal passe for alle typer bedrifter, uansett størrelse, bransje eller geografisk område (Global Reporting Initiative, 2013). Rammeverket skal tilby standarder og retningslinjer som skal fremme en bærekraftig utvikling. Målet er å gjøre GRI til det sentrale knutepunktet for bærekraftsrapportering og med dette harmonisere rapporteringspraksisen på et internasjonalt nivå. Et annet viktig fokusområde med GRI er å effektivisere rapporteringsarbeidet. Dette innebærer å forbedre kvaliteten på opplysningene fra rammeverket og gjøre rapporteringen enklere for bedrifter å utarbeide slik at bedriften kan bruke rapporten som støtte under beslutningstaking. Målet med standarden er også å skape åpenhet gjennom å fremstille informasjon som er relevant for interessenter (Global Reporting, 2018).

2.2 Teoretisk innfallsvinkel

For å oppnå forståelse for motivene som ligger til grunn for bedriftenes miljørapportering vil oppgaven ta utgangspunkt i institusjonell teori. I de påfølgende avsnittene vil det først redegjøres generelt for hovedtrekkene i institusjonell teori, herunder betydningen av legitimitet. Deretter vil det gis en presentasjon av et institusjonelt rammeverk bestående av tre dimensjoner (Scott, 1995). Gjennom presentasjonen vil det redegjøres for hvorfor institusjonell teori er en egnet teoretisk innfallsvinkel for å besvare problemstillingen.

2.2.1 Institusjonell teori

Flere teorier har tidligere blitt anvendt for å forklare samfunnsansvar- og miljørapportering. De mest dominerende teoriene er legitimitetsteori, interessenteori, og mer nylig institusjonell teori. Institusjonell teori kombinerer både legitimitets- og interessenteorien og er derfor særlig relevant for å forstå hvordan bedrifter tilpasser seg institusjonelle forventninger i søket etter anerkjennelse og legitimitet (Amran og Haniffa, 2011).

Campbell (2007) peker på at ny forskning bør fokusere på hvordan institusjonelle mekanismer kan forklare hvorfor bedrifter opererer på sosialt aksepterte måter. Flere studier har tidligere undersøkt motiver for miljørapportering med utgangspunkt i institusjonell teori. Babiak og Trendafilova (2010) argumenterer for at flere institusjonelle krefter kan være forklarende når en virksomhet bestemmer seg for å integrere miljø- og samfunnsansvar som en del av sin forretningspraksis. Matten og Moon (2008) bemerker at i spørsmål knyttet til miljø- og samfunnsansvar er særlig motivene til ledere, aksjonærer og andre sentrale interessenter med på å forme måten bedriftene styres på. De forklarer dette samspillet mellom organisasjonen og interessentene med utgangspunkt i institusjonell teori. Frost og Wilmshurst (2000) har brukt legitimitetsteori for å forklare motiver bak miljørapportering, men tatt i betraktning at institusjonell teori også i stor grad vektlegger forhold som legitimerer en organisasjon (DiMaggio og Powell, 1983), er denne undersøkelsen derfor i hovedsak basert på institusjonell teori.

Institusjonell teori består av en rekke ulike grener. Oppgaven vil imidlertid ta utgangspunkt i nyinstitusjonell teori, slik det presenteres av Meyer og Rowan (1977), DiMaggio og Powell (1983) og Scott (1995). Når vi videre i oppgaven benevner den teoretiske innfallsvinkelen som

institusjonell teori er det dermed den nyinstitusjonelle retningen som ligger til grunn for forståelsen.

Institusjonell teori er en organisasjonsteoretisk retning som fokuserer på relasjonene mellom organisasjoner og deres omgivelser (Hatch og Thorbjørnsen, 2001). Den gir et teoretisk rammeverk for organisasjoner og de sosiale og politiske faktorene som påvirker bedrifters utvikling. Institusjonell teori bygger på hvordan reguleringer, normer og kulturforståelse danner grunnlag for bedrifters atferd. Basert på tidligere forskning kan man anta at bedriftenes rapportering i stor grad vil være påvirket av forventninger fra omgivelsene (Matten og Moon, 2008). Institusjonell teori er derfor en relevant teoretisk tilnærming for å forklare motivene som ligger til grunn for bedrifters miljørapportering.

Mens tradisjonell økonomisk teori er basert på antakelser om rasjonalitet og mest mulig effektiv ressursutnyttelse, søker institusjonell teori å forklare hvordan bedrifter ikke kun er rasjonelle produksjonssystemer, men også sosiale institusjoner som påvirkes av sine omgivelser (DiMaggio og Powell, 1983). Institusjonell teori legger særlig vekt på forhold som legitimerer en organisasjon, det vil si faktorer som gjør at den blir akseptert av sine omgivelser. Utgangspunktet er en antakelse om at organisasjoner ikke kun er avhengige av ressurstilførsel fra omgivelsene i form av fysisk kapital, men for å bli akseptert av omgivelsene er de også avhengige av symbolsk kapital i form av legitimitet (DiMaggio og Powell, 1983). Organisasjoner aksepteres som legitime aktører gjennom strukturell oppbygging og gjennom de regler og rutiner de anvender (Greve, 1995). For å oppfattes som legitime aktører av omgivelsene er det derfor viktig at bedriften følger de regler, krav og forventninger som utgjør det institusjonelle miljøet. Dette innebærer at de institusjonaliserte reglene og prosedyrene som preger bedriftenes institusjonelle miljø må være innarbeidet i organisasjonenes formelle struktur (Meyer og Rowan, 1977).

Begrepet institusjon defineres gjerne som en organisert og etablert måte å handle på som gjør seg synlig både i form av intern organisasjonsstruktur og kultur, og i form av formelle og uformelle regler som gjelder for et samfunn (Eriksson-Zetterquist et al., 2014). Innenfor organisasjonsteorien kan man derfor se institusjoner som et mønster for kollektiv handling (Czarniawska-Joerges, 1997). Når man ser på fremveksten av ulike standarder og sertifiseringsordninger knyttet til miljø- og bærekraft kan man derfor si at dette er et felt som har institusjonalisert seg. I henhold til DiMaggio og Powell (1983) handler institusjonalisering

om isomorfi, at bedrifter blir stadig likere når de prøver å inkorporere de samme trendene som andre i markedet. Det at store aktører eksempelvis rapporterer i henhold til GRI eller Miljøfyrtårn, leder til at også andre store aktører gjør det samme. Det må ikke være direkte lønnsomt å rapportere etter disse standardene og organisasjonenes atferd kan dermed ikke kun forklares fra et rent økonomisk rasjonelt perspektiv. Likevel ser man en trend mot at stadig flere bedrifter implementerer retningslinjer og standarder for å oppnå miljøsertifiseringer; det har blitt en norm (Ditlev-Simonsen, 2011). Institusjonell teori forklarer at bedriftene gjør som andre fordi det gir dem legitimitet (DiMaggio og Powell, 1983).

Meyer og Rowan (1977) peker på hvordan det i omgivelsene dannes såkalte organisasjonsfelt. Organisasjonsfeltene består av organisasjoner som opererer innenfor samme område og som derfor befinner seg innenfor det samme institusjonaliserte miljøet. Det organisatoriske feltet vil dominere debatten om viktige tema og vil derfor påvirke hvilke forventninger, krav og regler det institusjonaliserte miljøet stiller til bedriftene på et bestemt område (Scott, 1995). Organisasjonene blir dermed en avspeiling av hele feltet og hvilke egenskaper som er viktige (Eriksson-Zetterquist et al., 2014). Samtidig som organisasjonene bidrar til å skape feltet, vil også organisasjonene bli påvirket av feltet i en kontinuerlig prosess. Interaksjonen mellom organisasjoner som opererer innenfor samme område vil derfor gradvis nedfelle seg i felles normer og virkelighetsoppfatninger (DiMaggio og Powell, 1983). Ved at organisasjonene tilhører disse feltene vil de få den legitimitet de behøver til å eksempelvis skaffe seg kompetent arbeidskraft og andre ressurser som kreves for å overleve. I den vestlige verden er det de mest dominerende institusjonene, eksempelvis offentlig forvaltning, markedet og private bedrifter som strukturerer de fleste organisasjonsfeltene, mens de mindre bedriftene tenderer til å følge praksis til de større aktørene (Czarniawska-Joerges, 1992). Organisasjonsfeltene kan eksempelvis være en bransje, en profesjon eller nasjonalstat (Eriksson-Zetterquist et al., 2014).

Meyer og Rowan (1977) peker på at det innenfor de ulike organisatoriske feltene dannes felles normer og virkelighetsoppfatning, og mener at disse fungerer som rasjonelle myter som blir fulgt for å oppnå anerkjennelse og legitimitet. Disse mytene utgjør deler av den formelle strukturen og har generell stor innflytelse på organisasjoner. Meyer og Rowan (1977) betrakter eksempelvis forskrifter om miljø som en del av organisasjonens formelle struktur som en slik myte;

«As the issue of safety and environmental pollution arise, and as relevant professions and programs become institutionalized in laws, union ideologies, and public opinion, organizations incorporate these programs and professions»

(Meyer og Rowan 1977 s. 344-345).

Organisasjonene må ta til seg mytene for å oppnå legitimitet og fremstå som rasjonelle. Som et resultat av mytene vokser det dermed frem nye områder for organisering. I tillegg til et stort mediefokus, blir mytene om miljøhensyn synlige ved at det eksempelvis opprettes egne stillinger som skal ivareta bedriftenes miljøansvar, det arrangeres kurs om temaet, og konsultantselskaper tilbyr tjenester for å implementere rutiner og systemer for miljøhensyn (Eriksson-Zetterquist et al., 2014).

Fordelen med de institusjonelle mytene er at de tilfører organisasjoner legitimitet, som i neste omgang gjør dem mer overlevelsesdyktige (Eriksson-Zetterquist et al., 2014). Mytene må imidlertid ikke ha en direkte effekt på hva organisasjonene gjør, noe Meyer og Rowan (1977) forklarer gjennom det de kaller koblings- og dekoblingsbegrepet. Meyer og Rowan (1977) påstår at institusjonaliseringen av eksempelvis nye rutiner og retningslinjer for miljøhensyn i varierende grad kan være koblet eller dekoblet med faktisk virksomhetsutøvelse. Når bedrifter implementert retningslinjer og standarder for miljørapportering, signaliserer dette at miljø og bærekraft er satt på agendaen. Dersom retningslinjene er koblet til virksomhetsutøvelsen fører dette til omstilling av organisasjonens atferd. En dekobling derimot, vil innebære at organisasjonen ikke nødvendigvis endrer oppførsel i tråd med de nye retningslinjene.

2.2.2 Institusjonenes tre dimensjoner

Institusjonenes tre dimensjoner omhandler hvordan organisasjoner må tilpasse seg omgivelsene for å bli oppfattet som legitime (Scott, 1995). En sentral mekanisme i rammeverket er institusjonelt press, noe DiMaggio og Powell (1983) betegner som isomorfisme. Isomorfisme innebærer at organisasjoner som opererer innenfor samme institusjonelle felt vil tilpasse seg feltets normer og struktur og gradvis bli mer homogene. Som Meyer og Rowan (1977) påpeker vil derfor organisasjoner innen samme organisasjonsfelt gjenspeile felles normer for praksis. DiMaggio og Powell (1983) skiller mellom tre ulike former for isomorfisme; tvingende, imiterende og normativ. Teorien til Scott (1995) viderefører teorien om institusjonell

isomorfisme og integrerer den i et rammeverk bestående av tre dimensjoner; regulativ, kognitiv og normativ. I de påfølgende avsnittene vil vi gi en innføring i de tre institusjonelle dimensjonene og deres implikasjoner for oppgaven.

Den regulative dimensjonen

Den regulative dimensjonen er en videreføring av det DiMaggio og Powell (1983) omtaler som tvangspreget isomorfisme. Tvangspreget isomorfisme innebærer at organisasjonen utsettes for både formelt og uformelt press fra omgivelsene i retning av å innføre spesifikke organisatoriske løsninger (DiMaggio og Powell, 1983). Den regulative dimensjonen forklarer hvordan fastsettelse av regler, etterfulgt av kontrollerende aktiviteter og eventuelle sanksjoner, påvirker atferd i organisasjonen (Scott, 1995). I den regulative dimensjonen er det altså den tvingende kontrollmekanismen som er førende og dette gir seg til uttrykk først og fremst gjennom politisk påvirkning og juridiske krav (Scott 1995). Denne prosessen kan være helt formell, i form av pålegg gjennom offentlige lover og reguleringer. Et eksempel på et slikt formelt juridisk krav vil være regnskapsloven § 3-3 c. Prosessen kan også være uformell, i form av uskrevne regler eller forventninger til oppførsel, med sanksjoner som for eksempel sosial skam og ekskludering (Scott, 1995). Scott (1995) begrunner organisasjonenes etterfølgelse av reglene med egeninteresse: å følge reglene er mer hensiktsmessig enn å stå overfor sanksjonene. Stilt overfor et regulativt press vil derfor organisasjonens medlemmer spørre seg «*hva er min interesse i denne situasjonen?*» (Scott, 1995 s. 39). Med bakgrunn i dette kan vi si at dersom bedriftene utformer miljørapporter hovedsakelig for å tilfredsstille lovpålagte krav, vil motivasjonen være dominert av den formelle regulative dimensjonen. Dersom bedriftene rapporterer i frykt for sanksjoner i form av sosial skam og ekskludering, eksempelvis å miste kunder eller samarbeidspartnere, kan motivasjonen forklares med utgangspunkt i den uformelle regulative dimensjonen.

Den kognitive dimensjonen

Den kognitive dimensjonen er en videreføring av det DiMaggio og Powell (1982) omtaler som imiterende isomorfisme. Imiterende isomorfisme handler om at organisasjoner, bevisst eller ubevisst, vil tendere å etterligne sine omgivelser. Dette er ikke en følge av eksternt press, men velges gjerne som en intern strategi for å håndtere usikkerhet og uklare mål. Ved usikkerhet kan en strategi derfor være å imitere praksis til dominerende organisasjoner i forsøk av å oppleve tilsvarende suksess. Den kognitive dimensjonen forklarer hvordan det innad i organisasjonsfelt ofte utvikles felles oppfatninger om hva som er passende måter å gjøre ting

på (Scott, 1995). Felles oppfatninger og forståelse ligger forankret i kulturen og legger dermed føringer for de sosiale rammene. Den felles forståelsen gjør at handlinger blir tatt for gitt og utføres på en bestemt måte «*fordi det er slik vi gjør det*» (Scott, 1995 s. 44). Et annet handlingsalternativ faller en derfor ikke inn. Sosiale roller oppstår i denne sammenheng ikke som et resultat av eksternt press, men som følge av at rollene kjennetegnes av et bestemt handlingsmønster. Med dette perspektivet vil eksempelvis organisasjoners utforming av miljørapporter ikke kunne forklares av ytre forventinger, men ut fra en forståelse for at dette oppleves som det eneste rette alternativet. Motivasjonen vil dermed være dominert av den kognitive dimensjonen dersom bedriftene utformer miljørapporter fordi de føler et moralsk ansvar for virksomhetens drift. Den kognitive dimensjonen kan også bidra med å forklare utformingen av rapporter med utgangspunkt i at bedriftene opplever bedre intern drift eller inntjening.

Den normative dimensjonen

Den normative dimensjonen er en videreføring av det DiMaggio og Powell (1983) omtaler som normativ isomorfisme og knyttes til hvordan profesjonsnormer spres gjennom faglige nettverk. Den normative dimensjonen forklarer hvordan normer og verdier i omgivelsene gir føringer for organisasjoners atferd (Scott, 1995). De normative systemene definerer både hvilke mål som er riktige og hvilke veier til målet som er akseptable. Normer og verdier i omgivelsene skaper dermed forventninger til hvordan organisasjoner bør organiseres, styres og koordineres. De normative forventningene er knyttet til ulike posisjoner eller situasjoner og oppleves som eksternt press (Scott, 1995). De sosiale forpliktelsene som organisasjonene dermed står ovenfor gir grunnlag for at organisasjoner tilpasser seg verdier og forventninger fra omgivelsene. Stilt overfor et normativt press vil medlemmene i organisasjonen derfor spørre seg «*hva forventes av meg i denne situasjonen?*» (Scott, 1995 s. 39). Motivasjonen bak handling i den normative dimensjonen er et ønske om å oppfylle sosiale forpliktelser og forventninger. Dette gir grunnlag for legitimitet og sosial aksept. Dersom bedriftene utformer miljørapporter for å tilfredsstille eksterne forventninger, vil motivasjonen dermed være dominert av den normative dimensjonen.

Selv om man i teorien skiller distinktivt mellom disse tre dimensjonene kan det være utfordrende å skille mellom deres påvirkning i praksis. Eksempelvis vil den regulative og den normative dimensjonen i mange tilfeller støtte opp om hverandre. Den regulative dimensjonen kan være uformell i form av forventninger til atferd, og slike forventninger skapes gjennom den normative dimensjonen (Scott, 1995). Videre vil det også være en tett sammenheng mellom

den normative og den kognitive dimensjonen. De dominerende bedriftene vil gjerne adoptere anbefalt beste praksis og anvende disse prinsippene i sin rapportering. Det normativt isomorfske presset vil videre bli forsterket gjennom mimetisk press fra mindre fremtredende bedrifter i bransjen som også søker legitimitet og derfor etteraper de mer dominerende bedriftene (DiMaggio og Powell, 1983). Tabellen nedenfor oppsummerer de tre dimensjonene.

Institusjonenes tre dimensjoner			
	Regulativ	Normativ	Kognitiv
Grunnlag for press	Lovgivning	Verdier og forventninger	«Tatt for gitt» - oppfatninger om hva som bør gjøres
Grunnlag for tilpasning	Tvang	Sosial forpliktelse	Ønske om å etterligne
Grunnlag for legitimitet	Formell godkjenning	Moralsk aksept	Man gjør det som oppfattes som riktig

Tabell 1: Sammenfattet oversikt over det institusjonelle rammeverket (Scott, 1995).

2.2.3 Kritikk

Innen organisasjons- og ledelseslitteraturen har institusjonell teori blitt kritisert og det hevdes at teorien har flere svakheter. Kritikken går først og fremst ut på at det er problematisk at de institusjonelle teoriene oppfatter organisasjoner som passive mottakere av impulser fra miljøet (Greenwood et al., 2014). Zucker (1991, som sitert i Ibrahim 2017) påstår at institusjonell teori har for mye fokus på makronivå og institusjonaliserte omgivelser. Kritikerne mener at teorien fokuserer for mye på å forklare påvirkningen av institusjoner og institusjonelle prosesser og for lite på hvordan organisasjoner faktisk fungerer innad. Dette innebærer at interne forhold, som eksempelvis organisasjonenes medlemmer, strategier og valg vektlegges mindre betydning. Litteraturen sier også lite om hva som skjer innad i organisasjoner etter at impulser fra miljøet er adoptert (Røvik, 2007). Zucker (1991, som sitert i Ibrahim 2017) argumenter for at organisasjonen blir fremstilt som en «black box», som står uforklart. Greenwood et al. (2014) er også kritisk til at institusjonell teori legger mye vekt på stabilitet og likhet, i form av regler

og roller, og mindre på endring og nyskaping. Det er i hovedsak organisasjonsfeltene som er i fokus, noe som tar vekk interessen ved å forstå variasjoner i de enkelte bedrifters strukturer og arbeidsmåter. Greenwood og Hinings (1996) peker på at institusjonell teori egner seg godt for å forstå forandringer mellom organisasjoner, men ikke nødvendigvis den interne dynamikken som oppstår på grunn av disse forandringene.

2.2.4 Oppsummering

Institusjonell teori, slik det presenteres av Meyer og Rowan (1977), DiMaggio og Powell (1983) og Scott (1995), fokuserer på relasjonen mellom bedriftene og deres omgivelser. Teoriene komplementerer hverandre, og sammen forklarer de hvordan bedriftene oppnår legitimitet og aksept i sine omgivelser gjennom sosiale og politiske faktorer. Teorien til Scott (1995) sammenfatter de tre teoretiske bidragene i et rammeverk bestående av tre dimensjoner; den regulative-, den kognitive- og den normative.

De tre dimensjonene avgjør blant annet hvordan organisasjoner oppfatter og reagerer på viktige problemstillinger (Scott, 1995). Den regulative dimensjonen forklarer hvordan juridiske krav og regler påvirker atferden til bedrifter. Den kognitive dimensjonen forklarer hvordan det innad i organisasjonsfelt utvikles felles oppfatninger om hva som er riktig atferd. Den normative dimensjonen forklarer hvordan normer og verdier i omgivelsene gir føringer for hvordan organisasjoner skal organiseres, styres og koordineres (Scott, 1995). Disse dimensjonene fungerer gjennom mekanismer av isomorfisme, som gjør at organisasjoner tenderer å ligne på hverandre, selv om de ellers er helt uavhengige (DiMaggio og Powell, 1983).

Institusjonell teori vektlegger særlig elementer som legitimerer en organisasjon og de tre dimensjonene representerer på denne måten legitimerende mekanismer. Teoriens vektlegging av legitimitet har sitt utspring i en antakelse om at bedrifter er avhengig av symbolsk kapital og ikke bare fysisk kapital for å overleve (DiMaggio og Powell, 1983). Ved å drøfte bedriftens begrunnelse for egen atferd med utgangspunkt i institusjonell teori og de tre dimensjonene, kan vi dermed oppnå forståelse for motivene som ligger til grunn for bedriftenes miljørapportering.

3. Metodisk tilnærming

I dette kapitlet vil vi presentere undersøkelsens metodiske tilnærming. Først vil vi forklare hvilket vitenskapsteoretisk perspektiv undersøkelsen bygger på. Videre vil undersøkelsens forskningsdesign, forskningstilnærming og valg av forskningsmetode begrunnes. Deretter vil undersøkelsens utvalg forklares og det vil redegjøres for hvordan data er hentet inn og analysert. Avslutningsvis vil det gis en vurdering av oppgavens troverdighet og gyldighet, samt en betraktning av etiske hensyn knyttet til undersøkelsen.

3.1 Vitenskapsteoretisk perspektiv

Vitenskapsteori handler om hvordan kunnskap kan tilegnes eller fremskaffes på ulike måter (Nyeng, 2004). Overordnet skiller man mellom to vitenskapsteoretiske tilnærminger, positivistisk og hermeneutisk. Den positivistiske tilnærmingen bygger på naturvitenskapen, hvor man søker å oppnå viten og erkjennelse med utgangspunkt i et objektivt og verdinøytralt ståsted. Den hermeneutiske tilnærmingen søker å oppnå kunnskap om virkeligheten gjennom menneskers subjektive forståelse. Denne fremgangsmåten er fortolkningsbasert og kjennetegnes ved at man forstår verden som en sammensetning av sosiale systemer og konstruksjoner. Disse hovedretningene tilnærmer seg dermed den sosiale virkeligheten på forskjellige måter (Johannessen et al., 2011).

Denne oppgaven ligger innenfor den hermeneutiske tradisjonen, da den søker å forstå de underliggende motivene som ligger til grunn for bedrifters rapporteringspraksis. Et motiv defineres gjerne som en naturlig eller logisk begrunnelse for å utføre en handling (Jusleksikon, 2012). Å oppnå innsikt i motiver innebærer å tolke subjektiv forståelse, noe det er beheftet stor usikkerhet til. Fra et vitenskapsteoretisk perspektiv vil det derfor være utfordrende å stadfeste hva de underliggende motivene for bedriftenes miljørapportering er. Gjennom en fortolkende tilnærming kan vi imidlertid oppnå dypere forståelse for de begrunnelsene bedriftene har for egen praksis. Dette oppnås ved å sette seg inn i hvordan bedriftene selv fortolker og legger mening i egen atferd (Nyeng, 2004). For å oppnå forståelse for motivene må vi innhente informasjon, tanker og erfaringer fra informanter gjennom intervjuer. På denne måten kan vi oppnå innsikt i informantenes subjektive vurderinger og erfaringer med bedriftenes rapporteringspraksis. Vi kan da fortolke kunnskap basert på informantenes tolkning av virkeligheten, noe som defineres som dobbel hermeneutikk (Nyeng, 2004). Kunnskapen som

oppnås kan dermed forklares som intersubjektiv, som betyr at kunnskap oppstår som følge av at flere personer skaper en felles forståelse av virkeligheten (Tjora, 2017).

Gjennom oppgavens metodekapittel har vi hatt fokus på en gjennomgående diskusjon av undersøkelsens metodiske styrker og svakheter. Oppgaven bygger på en fortolkende metodisk tilnærming som innebærer at resultatene som presenteres kan være påvirket av subjektivitet. Dette er etter beste evne forsøkt håndtert gjennom en systematisk metodisk tilnærming.

3.2 Forskningsdesign

Forskningsdesignet viser til de overordnede forskningsstrategiene undersøkelsen bygger på, og velges ut ifra en vurdering om hva som er best egnet for å besvare undersøkelsens problemstilling (Johannessen et al., 2011). Bakgrunnen for denne studien er behovet for mer forskning på motiver som ligger til grunn for bedrifters miljørapportering (Hopwood, 2009; Babiak og Trendafilova, 2010). Frost og Wilmshurst (2000) argumenterer for at det mest sannsynlig ligger flere motiver til grunn for bedrifters miljørapportering, noe som tyder på at motivene kan være komplekse og sammensatte av ulike faktorer. For å oppnå forståelse og innsikt i motivene krever studien dialog med ulike informanter. Dette gjør at en kvalitativ forskningsmetode er best egnet. Kvalitativ metode handler om å beskrive fenomener og deres kontekst, og ut i fra dette gjøre en fortolkning og skape en forståelse av fenomenet (Ringdal, 2012).

Problemstillingen benyttes for å få innsikt og skape forståelse for hvorfor bedrifter velger å utforme miljørapporter. Siden det er begrenset med akademisk litteratur på dette området, er studien eksplorerende (Johannessen et al., 2011). Den eksplorerende tilnærmingen gjør at tilpasninger kan gjøres underveis i forskningsprosessen ettersom vi tilegner oss mer kunnskap og innsikt. Dette kan eksempelvis bety at problemstilling og teori må justeres. Denne fleksibiliteten er en av de fremste fortrinnene med kvalitativ forskning da det kan føre til åpenhet mot ny og uventet kunnskap. Fordelen med eksplorative undersøkelser er dermed at de kan få frem nyanser og uventede funn (Jacobsen, 2015). En ulempe ved eksplorerende undersøkelser er imidlertid at det kan generere mye informasjon med et bredt fokus (Saunders, Lewis & Thornhill, 2009). Oppgaven er derfor begrenset til å benytte kun en teoretisk innfallsvinkel. Dette skaper et godt utgangspunkt for å gå i dybden av fenomenet og oppnå forståelse for de underliggende motivene for bedriftenes rapporteringspraksis.

Med utgangspunkt i ønske om dybdeforståelse av et begrenset antall enheter, er casestudie valgt som forskningsdesign. Det er et intensivt design som konsentreres rundt en kontekst og samspillet mellom aktørene i denne konteksten (Jacobsen, 2015). Casestudie kjennetegnes ved at forskeren innhenter mye informasjon fra relativt få enheter gjennom detaljert og omfattende datainnsamling (Johannessen et al., 2011). I denne oppgaven er analyseenheten fenomenet miljørapportering og det genereres informasjon om dette fenomenet gjennom en studie av flere bedrifter representert ved to bransjer (Johannessen et al., 2011).

Oppgaven har en abduktiv forskningstilnærming, som innebærer å lete etter sannsynlige beskrivelser og forklaringer på fenomenet gjennom en kontinuerlig vekselvirkning mellom empiri og teori (Jacobsen, 2015). I teorien skiller man gjerne mellom induktiv og deduktiv forskningstilnærming som to ytterpunkter. Virkeligheten er imidlertid ofte mer komplisert og en abduktiv forskningstilnærming er derfor en mer pragmatisk beskrivelse av prosessen (Jacobsen, 2015). Med en abduktiv tilnærming kan de teoretiske forklaringene på fenomenet justeres i takt med økt kunnskap. Gjennom forskningsprosessen har vi basert vår forståelse av motivene basert på innsamlet empiri, tidligere forskning og nyinstitusjonell teori.

3.3 Datainnsamling

I dette avsnittet vil vi presentere fremgangsmåten som er anvendt for å generere oppgavens datamateriale. Først vil undersøkelsens utvalg begrunnes, deretter vil det redegjøres for valg av datainnsamlingsmetode. Her vil det særlig legges vekt på å drøfte styrker og svakheter.

3.3.1 Utvalg og intervjuobjekter

Med casestudie som undersøkelsesdesign er det nødvendig å foreta et strategisk utvalg av enhetene som skal undersøkes (Ringdal, 2013). Strategiske utvalg bygger på systematiske vurderinger av hvilke enheter som ut i fra teoretiske og analytiske formål er mest relevant og interessant (Grønmo, 2004). Et overordnet utvalgsriterium for valg av bedrifter innen de respektive bransjene er at de må være rapporteringspliktige i henhold til regnskapsloven § 3-3 c. Bedrifter som er underlagt lovkravet kan antas å bistå oppgaven med relevant og informativ kunnskap.

Regnskapsloven § 3-3 c stiller samme formelle rapporteringskrav, uavhengige av bedriftens virksomhetsart og dermed også uavhengig av bedriftenes miljøbelastning. Det er derfor

interessant å undersøke motivasjon for miljørapportering innen to bransjer som representerer motpoler med hensyn til virksomhetens påvirkning på det ytre miljø. Utvalget i oppgaven består av bedrifter fra bygg- og anleggsbransjen og bank- og forsikringsbransjen. Bygg- og anleggsbransjen representerer en vesentlig direkte belastning på det ytre miljøet, både når det gjelder energibruk, materialbruk, avfallsmengder og inngrep i naturen. Bank- og forsikringsbransjen er tjenestebasert og har dermed ikke samme direkte påvirkning på ytre miljø. De har derimot en større indirekte påvirkning via investeringer, samarbeidspartnere og leverandører. Selv om de belaster det ytre miljø i ulik grad ser man en trend mot stadig mer omfattende rapporteringspraksis i begge bransjer. Det er derfor interessant å se om motivene for rapporteringspraksis dermed også har likhetstrekk eller om det er forskjellige motiver som ligger til grunn for bedriftenes praksis. En fordel med bransjene er også at de består av et betydelig antall aktører som er underlagt rapporteringskravene i regnskapsloven § 3-3 c. Dette øker sannsynligheten for å innhente et datamateriale som representerer både troverdighet og kvalitet.

Intervjuobjekter

Ved bruk av intervju som den primære datainnsamlingsmetoden er det viktig å gjøre en vurdering av hvilke informanter som skal inngå i utvalget. Dette ble gjort ved å sende bedriftene e-post hvor vi etterspurte personer i bedriften med kunnskap og innsikt knyttet til bedriftens miljørapportering. Dette viste seg å være hensiktsmessig da det var noe variasjon i hvilken formell stilling som var tilknyttet bedriftens miljørapportering. Dette reflekterer at bedriftene har forskjellig tilnærming til rapporteringen. Det illustrerer at det ikke er noen felles praksis for hvilken stilling i organisasjonen som har ansvaret for rapporteringen, slik det gjerne er for mer tradisjonelle ansvarsområder (se tabell 2). Det har i tillegg vært stor spredning i alderen blant informantene, og begge kjønn er representert.

3.3.2 Primærdata: intervju

Oppgavens primærdata er innhentet gjennom semistrukturerte intervju. Semistrukturerte intervju kjennetegnes ved at det i forkant av intervjuet utarbeides en intervjuguide (vedlegg 1) med fastsatte tema og hovedspørsmål (Kvale, 1997). Det er imidlertid rom for å avvike fra guiden i løpet av intervjuet, dersom informanten bringer uventede og interessante tema på banen (Justesen og Mik-Meyer, 2010). Å kunne vike fra intervjuguiden er viktig med tanke på oppgavens eksplorative forskningsdesign.

For å sikre god kvalitet på intervjuguiden ble det gjennomført to intervjuer i forkant av selve undersøkelsen. Det første intervjuet var et spesialistintervju med en representant fra bærekraftsavdelingen til et internasjonalt konsulentselskap (vedlegg 2). Dette intervjuet bidro med å øke vårt kunnskapsnivå rundt miljørapportering. Dette gav oss bedre grunnlag for å utarbeide intervjuguiden. Det ble også gjennomført en pilottest av intervjuguiden en uke før første intervju. Testpersonen var tilknyttet forskningsmiljøet og hadde lang erfaring fra regnskap. Personen gav tilbakemeldinger som førte til at enkelte spørsmål ble korrigeret. Å gjennomføre en pilottest bidro dermed til å sikre godt formulerte og relevante spørsmål.

Tidsrammen som var satt av for hvert intervju var rundt 45 minutter. Alle intervjuene holdt seg innenfor dette tidsperspektivet, som vist i tabell.

Bedrifter	Stilling	Lengde
Bedrift 1	- Miljøleder - Prosjektkoordinator HMS	31 minutter
Bedrift 2	- Miljøleder	44 minutter
Bedrift 3	- Konserndirektør for miljø og samfunnsansvar	44 minutter
Bedrift 4	- Miljøleder	26 minutter
Bedrift 5	- Energi- og miljøleder	30 minutter
Bedrift 6	- HMS ansvarlig	39 minutter
Bedrift 7	- Rådgiver for samfunnsansvar	36 minutter
Bedrift 8	- Kommunikasjonssjef	30 minutter
Bedrift 9	- Miljøansvarlig - Sustainability Manager	42 minutter
Bedrift 10	- Rådgiver for samfunnsansvar - Miljøkonsulent	49 minutter
Bedrift 11	- Leder for kommunikasjon og samfunnsansvar	22 minutter
Bedrift 12	- Direktør kommunikasjon og samfunnskontakt	32 minutter
(Bedrift 13)	- Manager, Sustainability (spesialistintervju)	48 minutter

Tabell 2: Oversikt over informantenes stillingsbeskrivelse og intervjuenes varighet.

Intervjuform

Valg av intervjuform er begrunnet ut fra flere praktiske årsaker. Majoriteten av informantene var lokalisert på ulike steder i landet. Grunnet kostnadmessige hensyn var derfor ikke praktisk mulig å gjennomføre personlig intervju. De aktuelle intervjuformene for denne undersøkelsen var dermed telefon- eller videointervju. Det første intervjuet var avtalt som et videointervju, men tekniske problemer førte til at intervjuet måtte avbrytes og gjennomføres over telefon. Denne avbrytelsen opplevdes forstyrrende i intervjusituasjonen og for å unngå flere slike problemer ble det tatt en avgjørelse om å gjennomføre de resterende intervjuene over telefon.

Det viktig å være bevisst på både styrker og svakheter ved telefonintervju som intervjuform (Jacobsen, 2015). En av styrkene med telefonintervju er at det innebærer stor grad av fleksibilitet. Det er også en effektiv og tidsbesparende datainnsamlingsmetode. En annen fordel med telefonintervju er at konsentrasjonen blir sterk rundt selve samtalen, noe som kan skape god flyt (Jacobsen, 2015). Det er imidlertid viktig å være bevisst på at det også er flere utfordringer knyttet til telefonintervju som intervjuform (Justesen og Mik-Meyer, 2010). En utfordring ved telefonintervju er at man mister muligheten til å bruke kroppsspråk. Man mister dermed noe av samtaleaspektet man får ved å gjennomføre et personlig intervju.

Særlig i de første intervjuene som ble gjennomført opplevdes det at samtalen tidvis ikke fikk ønskelig flyt. Det ble derfor noen avbrytelser fra begge parter. For å skape god flyt i samtalen forberedte vi oppfølgingsspørsmål. Etter hvert som vi opparbeidet oss mer kunnskap om temaet ble vi mer fortrolige med intervjusituasjonen. Dette gjorde at oppfølgingsspørsmålene kom mer naturlig, noe som påvirket flyten i intervjuet positivt. For å sikre at informasjonen var forstått korrekt ble svarene til tider gjentatt.

Generelt opplevde vi intervjuene som vellykket. Informantene gav reflekterte og utdypende svar og vi opplevde gjennomgående en god dialog. Med bakgrunn i ovennevnte diskusjon, opplevde vi telefonintervju som en hensiktsmessig intervjuform.

3.3.3 Sekundærdata: dokumentundersøkelse

Bruk av dokumenter som tilleggsinformasjon er sentralt i de fleste forskningsprosjekter (Tjora, 2011). Meyer og Rowan (1977) argumenterer for at organisasjoner aktivt produserer og anvender dokumenter med hensikt om å fremstå som legitime for omverdenen. Produksjonen av en rekke dokumenter kan derfor være koblet til et ønske om å signalisere rasjonalitet,

ansvarlighet eller andre fremtredende verdier i det institusjonelle miljøet (Justesen og Mik-Meyer, 2010). Med bakgrunn i dette ble bedriftenes årsrapporter og hjemmesider studert i forkant av intervjuene. Dette ble gjort for å opparbeide et bilde av bedriftenes rapporteringspraksis og hvordan de kommuniserer deres miljøarbeid med sine omgivelser. Denne bakgrunnsinformasjonen var sentral for å møte forberedt til intervjuene og gjorde det lettere å gå i dybden av bedriftenes begrunnelse for egen praksis.

3.4 Databehandling

For å analysere dataene fra intervjuene ble analyseteknikken templateanalyse benyttet. Dette er en tematisk analyseteknikk som balanserer en relativ høy grad av struktur i analyse av kvalitativ data, med fleksibilitet for å gjøre endringer underveis (King, 2012). Metoden har dermed en abduktiv tilnærming som samsvarer godt med et eksplorerende undersøkelsesopplegg.

Kategorier som forventes å være relevant for undersøkelsen settes opp på forhånd. Disse kategoriene må deretter justeres dersom det viser seg at de ikke er nyttige eller passende for dataene som analyseres. På bakgrunn av tidligere forskning og med utgangspunkt i institusjonell teori, hadde vi noen forutinntatte meninger om hva underliggende motiv for miljørapportering kunne være (Matten og Moon 2008; Babiak og Trendafilova 2010). Dermed forelå det også noen ideer om hvilke kategorier som kunne være relevante for analysen. Vi opplevde imidlertid at noen kategorier ikke var like relevant som ført antatt, disse ble korrigert.

Template analyse brukes for å analysere data fra individuelle intervjuer og King (2012) argumenterer for at det er en egnet metode for å avdekke underliggende motiv for menneskers handlinger. Dette er derfor en hensiktsmessig analyseteknikk for å besvare oppgavens problemstilling. En utfordring med template analyse er imidlertid at man risikerer å bli for opphengt i tidligere forskning og lar dette påvirke eget arbeid. For å sikre at dataen i størst mulig grad ble tolket fritt, jobbet vi begge med å analysere dataene. På denne måten ble det tilrettelagt for flere synspunkter ut i fra samme data, noe som styrker oppgavens uavhengighet.

3.4.1 Koding og analyse av data

For å strukturere dataene brukte vi analyseverktøyet Nvivo. Programvaren var til hjelp for å strukturere og effektivisere arbeidet med koding av intervjuene. Koding er en prosess hvor man setter «merkelapper» på deler av teksten for å relatere det til spesielle tema og kategorier (King,

2012). Ved koding vil det alltid være et element av skjønn med tanke på hvilken kategori de ulike kodene passer inn i (King, 2012). Ved utforming av kategoriene er det etter beste evne forsøkt for å unngå problemer med overlapping. Noen kategorier kan fremstå overlappende, det er imidlertid nyanser ved dem som gjør at vi likevel har valgt å skille dem. Dette gjelder eksempelvis kategoriene «konkurrenter» og «konkurransesituasjon» som gjenspeiler nyansene mellom spesifikke konkurrenters påvirkningskraft og den generelle konkurransesituasjonen i markedet. I tabellen nedenfor er de ulike kategoriene og underkategoriene listet opp. Totalt antall koder fra de ulike kategoriene i hver bransje ble 218 tekstnære koder.

Kategorier	Bank- og forsikringsbransjen	Bygg- og anleggsbransjen	Antall kodinger totalt
Interessenter	55	57	112
Kunder	19	18	37
Konkurrenter	11	13	24
Investorer	11	8	19
Myndigheter	10	8	18
Ansatte	3	6	9
Potensielle arbeidstakere	1	4	5
Konkurransesituasjon	2	13	15
Inspirasjon	6	8	14
Etikk	13	11	24
Omdømme	2	5	7
Risikohåndtering	12	3	15
Intern styring	5	12	17
Ressursanvendelse	5	9	14
Sum	100	118	218

Tabell 3: Oversikt over kodede data.

3.6 Metodisk kvalitet

Det viktig å være bevisst på at alle datainnsamlingsmetoder har sine pålitelighet- og gyldighetsproblemer. Dette er begreper som gjerne omtales som reliabilitet og validitet. For å minimere problemer knyttet til dette må vi forholde oss kritisk til dataene som samles inn (Jacobsen, 2015). Reliabilitet og validitet stammer opprinnelig fra kvantitative studier. I kvalitativ forskning brukes vanligvis disse konseptene med forskjellige definerte betydninger i forhold til det som gjelder i statistisk forskning (Kihn og Ihantola, 2015). I den påfølgende redegjørelsen vil konseptene drøftes og anvendes ut i fra et kvalitativt perspektiv.

3.6.1 Pålitelighet

Pålitelighet handler om at undersøkelsen skal være gjennomført på en troverdig måte (Jacobsen, 2015). Ved vurdering av påliteligheten til resultatene ser man ofte på grad av etterprøvbarehet. Dette omhandler i hvilken grad andre forskere vil være i stand til å oppnå lignende resultater ved bruk av tilsvarende metode. De metodiske valgene er derfor forsøkt gjengitt i detalj. Grunnet oppgavens fortolkende tilnærming vil dataene som samles inn være påvirket av våre tolkninger av informantenes subjektive meninger. Fortolkningene vil også være preget av våre bakgrunnskunnskaper og forståelseshorisont (Nyeng, 2004). Subjektiviteten som foreligger kan dermed påvirke resultatene som presenteres, og andre forskere kan derfor i prinsippet oppnå andre resultater.

Ved å gjengi deltakernes utsagn i sitat er data presentert slik at det fremkommer hva som er informantenes uttalelser og hva som er egne fortolkninger. For å sikre at utsagnene til informantene er gjengitt korrekt, er lydopptak benyttet under alle intervjuene. Dette forhindrer problemer tilknyttet slurv i forbindelse med nedtegning og analyse av empiriske data. Den ovennevnte diskusjonen gjenspeiler at data er forsøkt fremstilt og anvendt på en troverdig måte.

Videre er det også viktig for undersøkelsens pålitelighet at innsamlet data er troverdig. En utfordring knyttet til kvalitativ datainnsamling er at man ikke kan ta for gitt at det informantene sier, faktisk representerer virkeligheten (Alvesson, 2011). Hopwood (2009) peker på at en utfordring med denne type undersøkelse er at informasjonen som blir delt potensielt kan påvirke bedrifters omdømme, noe som kan minske sjansen for ærlige svar. Informantene representerer bedriften, noe som gjør at det ikke er mulig å utelukke at de har tilpasset sine svar. For å minske eventuelle problemer knyttet til dette ble bedriftene tilbudt anonymitet. Siden dette også var et

krav fra noen av informantene, falt avgjørelsen på å anonymisere alle. Å tilby anonymitet tilrettela for at informantene i større grad kunne snakke friere, noe som styrker påliteligheten av oppgavens data. Generelt opplevdes det imidlertid at informantene ga reflekterte og nyanserte svar under intervjuene.

3.6.2 Gyldighet

Gyldighet handler om i hvilken grad empirien som er samlet inn bidrar til å besvare problemstillingen (Jacobsen, 2015). Man skiller gjerne mellom intern og ekstern gyldighet (Tjora, 2011). Intern gyldighet handler om i hvilken grad resultatene er gyldige for det utvalget og fenomenet som er undersøkt. Ekstern gyldighet handler om i hvilken grad resultatene kan overføres til andre utvalg og situasjoner, det som gjerne refereres til som generalisering (Jacobsen, 2015).

For å sikre intern gyldighet er det viktig at data som innhentes faktisk besvarer problemstillingen (Jacobsen, 2015). I forbindelse med datainnsamlingen var derfor utformingen av intervju spørsmålene viktig. Som nevnt tidligere ble det gjennomført et spesialistintervju og et pilotintervju i forkant av selve undersøkelsen. Disse intervjuene sørget for at kvaliteten på intervjuguiden ble styrket. Det sikret eksempelvis godt formulert, forståelige og relevante spørsmål. Dette svekket potensialet for at spørsmål skulle misforstås av informantene. Ved å utforme en semistrukturert intervjuguide sikret vi at alle informantene var innom de samme hovedpunktene. Dette bidro til at dataene ville være sammenlignbare på tvers av utvalget. For å forsikre at vi hadde tolket informasjon korrekt, ble det gjennomført avklaringer både underveis, og i noen tilfeller i etterkant av intervjuet. Dette styrker gyldigheten av den innsamlede empirien.

Videre vil den interne gyldigheten også avhenge av informantenes evne til å gi riktig og relevant informasjon om det oppgaven ønsker å undersøke (Jacobsen, 2015). Det var et ønske fra flere av informantene å få tilsendt intervjuguiden på forhånd, noe vi tok hensyn til. For at informantene skulle ha samme utgangspunkt fikk derfor alle tilsendt intervjuguiden i forkant av intervjuet. Det er både positive og negative aspekter tilknyttet det å sende intervjuguiden på forhånd. Ved å sende spørsmålene på forhånd, fikk informantene anledning til å innhente informasjon de eventuelt skulle mangle. Informantene fikk også tid til å reflektere over spørsmålene, noe som bidro til gode og utfyllende svar. Utfordringen ved å gi informantene

muligheten til å forberede svar i forkant er imidlertid at det kan øke sjansen for at de i større grad tilpasser svarene sine etter hva som oppfattes som politisk korrekt. Et tungtveiende argument for å likevel sende spørsmålene i forkant, er at ansvaret for rapporteringen hos mange av bedriftene er fordelt mellom flere personer eller avdelinger. Det antas derfor at å gi informantene mulighet til å forberede seg ville bidra med å øke kvaliteten på svarene og dermed også styrke den interne gyldigheten.

Det er også en styrke for den interne gyldigheten at undersøkelsen baseres på flere typer data, både primær- og sekundærdata. De ulike kildene kan både utfylle, kontrollere og kontrastere hverandre (Jacobsen, 2015). Ved å supplere intervjuene med et innledende dokumentstudie av bedriftenes årsrapporter og hjemmesider, opparbeidet vi oss et mer nyansert bilde av hvilke motiver som kan ligge til grunn for bedrifters rapporteringspraksis. Denne formen for triangulering kan styrke undersøkelsens interne gyldighet (Justesen og Mik-Meyer, 2010)

Den eksterne gyldigheten til en undersøkelse er knyttet til generaliserbarhet (Jacobsen, 2015). Begrepet generalisering betyr at noe som i utgangspunktet er spesifikt, gjøres om til noe allmenngyldig. Man skiller mellom to former generalisering; statistisk og teoretisk. På grunn av få analyseenheter har en casestudie liten statistisk generaliseringskraft. Denne studiens formål er derfor ikke å foreta en statistisk generalisering, men å bidra med en fortolkende diskusjon. I denne oppgaven er interessen derfor i større grad vinklet mot det som omtales som teoretisk generalisering (Jacobsen, 2015). Det betyr at man gjennom å studere mange nyanser, ut i fra relativt få enheter, søker å forklare hvordan virkeligheten ser ut. Med utgangspunkt i dette danner man en mer generell teori om hvordan ting henger sammen, som i dette tilfelle innebærer å forstå motivene bak bedriftenes miljørapportering. Formålet med denne oppgaven er dermed å fremstille en rik beskrivelse av motivene som ligger til grunn for miljørapportering innenfor de ulike bransjene, og identifisere både kjennetegn og eventuelle forskjeller.

3.7 Etiske vurderinger

I all forskning må man underordne seg etiske prinsipper og juridiske retningslinjer. Som studenter ved NTNU Handelshøyskolen er denne undersøkelsen underlagt retningslinjene til norsk senter for forskningsdata (NSD). I henhold til disse retningslinjene er undersøkelsen meldepliktig, da det skal samles inn personopplysninger i form av navn og stillingstittel. Prosjektets godkjenning ligger vedlagt (vedlegg 3). I samsvar med NSD sine retningslinjer

kreves det informert samtykke fra informantene som deltar i studien. Gjennom et informasjonsskriv har informantene blitt informert om sine rettigheter (vedlegg 4). Informasjonsskrivet er utarbeidet etter NSD sine retningslinjer og inneholder informasjon om studiens hensikt og hva deltakelse i studien innebærer. Informantene ble blant annet informert om bruk av lydopptak, og hvordan personopplysninger blir lagret og behandlet både underveis og i etterkant av studien.

4. Empiri

I dette kapittelet vil oppgavens empiriske grunnlag presenteres. Først vil det gis en presentasjon av bransjene; bygg og anlegg, og bank og forsikring. Deretter vil det gis en framstilling av de empiriske dataene som danner utgangspunktet for oppgavens diskusjon. Avslutningsvis vil de viktigste hovedtrekkene oppsummeres.

4.1 Presentasjon av bransjene

I de følgende avsnittene vil det gis en presentasjon av bedriftene i utvalget. Presentasjonen vil inneholde en oversikt over antall ansatte og omsetning. Denne informasjonen vil bli presentert i intervaller for å bevare anonymiteten til bedriftene. Det vil også gis en introduksjon av sentrale trekk ved bygg- og anleggsbransjen og bank- og forsikringsbransjen som helhet.

4.1.1 Bygg- og anleggsbransjen

Utvalget representert ved bygg- og anleggsbransjen består av seks bedrifter. Alle de seks bedriftene i utvalget har implementert rutiner for miljørapportering. Hvilke standarder og retningslinjer som er førende og hvor omfattende rapporteringen er, er imidlertid noe varierende. Generelt utarbeider de større bedriftene mer omfattende rapportering enn de mindre.

Selskap	Antall ansatte	Omsetning i milliarder kr
Bedrift 1	<4000-10000>	<15,1-40>
Bedrift 2	<1001-4000>	<10,1-15>
Bedrift 3	<1001-4000>	<10,1-15>
Bedrift 4	<501-1000>	<5,1-10>
Bedrift 5	<501-1000>	<0-5>
Bedrift 6	<0-500>	<0-5>

Tabell 4: Oversikt over antall ansatte og omsetning for bedriftene i bygg- og anleggsbransjen

Bygg- og anleggsbransjen er en fragmentert bransje, noe som også gjenspeiles ved bedriftene i denne oppgaven. Noen av bedriftene er totalleverandører av bygg- og anleggsaktiviteter, mens andre primært tilbyr byggeprosjekter. I følge en av de største aktørene i bransjen har imidlertid bygg- og anleggsbransjen som helhet et betydelig økologisk fotavtrykk med et stort forbruk av energi- og naturressurser, et høyt klimautslipp, store avfallsmengder og påvirkning på det biologiske mangfoldet (Veidekke, 2016). I tillegg kan store mengder CO₂-utslipp knyttes til leverandørkjeder og bruk av produkter. Byggsektoren står for 40 prosent av både energibruken og materialbruken i Norge. Potensialet for mer effektiv og bærekraftig ressursutnyttelse i bygninger er derfor stort i alle ledd. Det gjelder blant annet bruk av energi og ressurser ved tilvirkning av materiale, oppføring eller rehabilitering av bygg og forbruket av energi i bygg (Regjeringen, 2016b).

4.1.2 Bank- og forsikringsbransjen

Utvalget representert ved bank- og forsikringsbransjen består av seks bedrifter. Fem av bedriftene i utvalget har systemer på plass for miljørapportering. Den siste bedriften i utvalget er i en prosess med å implementere rapporteringsrutiner.

Selskap	Antall ansatte	Omsetning
Bedrift 7	<4000-10000>	<40,1-80>
Bedrift 8	<4000-10000>	<15,1-40>
Bedrift 9	<1001-1500>	<15,1-40>
Bedrift 10	<501-1000>	<40,1-80>
Bedrift 11	<0-500>	<0-5>
Bedrift 12	<0-500>	<0-5>

Tabell 5: Oversikt over antall ansatte og omsetning for bedriftene i bank- og forsikringsbransjen

Finansbransjen er en service- og tjenesteytende bransje der den direkte miljøpåvirkningen hovedsakelig dreier seg om drift av kontorlokaler, flyreiser, avfallshåndtering og papirbruk. Sammenlignet med industribedrifter er den direkte miljøbelastning vesentlig mindre. Bransjen har likevel et ansvar for å unngå å medvirke til miljøødeleggelser. For finansnæringen handler

dette ansvaret særlig om å ivareta disse hensynene gjennom retningslinjer tilknyttet investeringer, forsikringer og lån (Finans Norge, 2010). Finansnæringen er en integrert del av samfunnsøkonomien og det finansielle systemet utgjør en helt sentral ramme rundt Norges verdiskapning. Finansnæring spiller derfor en viktig rolle i arbeidet med den grønne omstillingen (Regjeringen, 2016b).

4.2 Empiriske funn: Bygg- og anlegg

I bygg- og anleggsbransjen er det i denne studien identifisert tre førende motiver som ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis. De empiriske funnene vil derfor presenteres gjennom tre overordnede kategorier: forventninger og krav fra interessenter, intern styring og etikk.

4.2.1 Forventninger og krav fra interessenter

I takt med økt fokus på miljø og bærekraft i samfunnet generelt har også forventningene til miljørapportering økt fra bedriftenes ulike interessenter. Interessentene krever at bedrifter redegjør for hvilken miljøbelastning de har, og eventuelle tiltak som er igangsatt for å redusere dette. En av grunnen til den økte interessen kan være at både selskapene selv og deres interessenter i økende grad har mer kunnskap og kompetanse rundt klima og miljø. Dette har ført til høyere forventninger til at bedriftene kan vise til et strukturert miljøarbeid. En av informantene uttrykker det slik;

«Forventningene har jo endret seg i takt med samfunnet forøvrig, med større fokus og krav på at man har orden i miljøarbeidet sitt, og kan vise til en profil på det.»

(Bedrift 6)

De fleste bedriftene trekker frem kundene som en sentral pådriver for utviklingen av deres rapporteringspraksis. Bedriftene opplever i økende grad krav fra kundene om å levere dokumentasjon på sitt miljøarbeid og miljøprestasjoner ved kontraktsinngåelser og anbudsrunder. Ved å kunne vise til denne type dokumentasjon gjør bedriftene seg både kvalifisert og konkurransedyktige. Kundene fungerer på denne måten som premissgivere for bedriftenes praksis og er en sterk pådriver for rapporteringen. Selv om det er noe variasjon i

kundenes krav, ser bedriftene at det generelt er økende interesse rundt bedriftenes miljørapportering. Miljørapporteringen blir dermed et viktig middel for å kommunisere til kundene at bedriften tar ansvar. Følgende sitat illustrerer den økende interessen blant kundene;

«Når jeg begynte for seks år siden var det liten vekst på rapporteringen, det var veldig sjeldent at man måtte gi fra seg noen tall i forbindelse med anbudssammenheng da. Det opplever jeg at vi må gjøre i dag. Både på selskapsnivå og på prosjekt. Så det har vært en dramatisk økning.»

(Bedrift 4)

Flere av bedriftene trekker videre frem hvordan rapporteringen også er et ledd i det å fremstå som en attraktiv arbeidsgiver. Bedriftene opplever at deres ansatte anser det som stadig viktigere å arbeide for en bedrift som oppfattes som ansvarlig. Ved å kunne vise til resultater og fremme en miljøprofil gjennom rapporteringen stiller de sterkere i konkurransen med å tiltrekke seg nye medarbeidere, sammenlignet med bedrifter som ikke har det samme fokuset. En av bedriftene trekker særlig frem at det å fremstå som innovativ og nyskapende er nødvendig. Denne bedriften peker på hvordan innovasjon er tett linket opp mot dagens miljøutfordringer. Ved å kommunisere nyskapende løsninger knyttet til eksempelvis ressursutnyttelse av avfall og energi fremstår de dermed som en attraktiv og nytenkende arbeidsgiver. Følgende sitat illustrerer hvordan de ansatte anser bedriftens miljøarbeid som viktig;

«De ansatte som jobber her ser at, og mener det er en pluss i boka å jobbe for en bedrift som faktisk tar et ansvar, som prøver å gjøre noe med ting og som prøver å gjøre grep for å redusere egen miljøpåvirkning. At det er en form for indremedisin, for å kalle det det.»

(Bedrift 5)

Flere av bedriftene trekker også investorene frem som viktige og innflytelsesrike interessenter. Bedriftene ser at investorer i økende grad knytter sine beslutninger opp mot miljø- og samfunnsansvar. Bedriftene ser også at investorene i større grad ønsker å investere i bærekraftige prosjekter. For å imøtekomme informasjonsbehovet fra investorene er det derfor

viktig å inkluderer informasjon som etterspørres. Ved å vise til dokumentasjon på bedriftens miljøprestasjoner kan bedriftene tiltrekke seg investorer og god rapportering kan dermed bidra med å øke aksjonærverdien. Dette er en økende trend sammenlignet med tidligere år;

«Dette ser vi virkelig et skifte i - jeg har sett en del grafer - og det er ganske interessant hvordan investorene vektlegger mer bærekraftige prosjekter enn det de gjorde bare for noen år tilbake.»

(Bedrift 2)

Bygg- og anleggsbransjen er preget av sterk konkurranse. Konkurrenter er dermed en interessant som påvirker flere av bedriftenes rapporteringspraksis. Majoriteten av bedriftene sier at de henter inspirasjon og blir påvirket av konkurrerende bedrifters rapporteringspraksis. Miljørapportering regnes av flere som en konkurransefaktor og det er derfor viktig for bedriftene å danne seg en oversikt over hvilken informasjon konkurrentene inkluderer i sine miljørapporter. Benchmarking med konkurrenters rapporteringspraksis bidrar med å gjøre bedriftene konkurransedyktige. Å kunne vise til prestasjoner knyttet til miljø og bærekraft har dermed en kommersiell verdi og brukes av bedriftene i markedsføringssammenheng. En av bedriftene sier for eksempel at de opplever gevinst av å kommunisere spesifikke tall, eksempelvis antall grønne prosjekter. Offentliggjøring av miljørapporter er dermed en måte å dokumentere og kommunisere en miljøvennlig profil ut i et konkurranseutsatt marked. Følgende sitat reflekterer hvordan en av informantene oppfatter konkurrentene som en pådriver for deres rapporteringspraksis;

«..hadde du jobba i entreprenørbransjen så hadde du visst at konkurranse er en drivkraft for oss.»..«Vi følger med på hva våre konkurrenter gjør i forhold til rapportering eller hvordan de kommuniserer sitt miljøarbeid. Det er helt klart en drivkraft for oss.»

(Bedrift 2)

Det er viktig å påpeke at selv om flertallet trekker frem konkurrentene som en viktig pådriver for egen rapportering, sier også en av informantene at de i liten grad styres av konkurrenters rapporteringspraksis. Informanten begrunner det med at bedriftens rapportering er langt mer omfattende enn snittet og de ser derfor heller til aktører i andre bransjer for å hente inspirasjon;

«Vi sammenligner oss egentlig i forsvinnende liten grad med konkurrerende selskapers rapporteringspraksis, for vi ser at det ikke er samme lesten, men vi lar oss inspirere av gode historier og rapportering fra andre bransjer som er gode på det.»

(Bedrift 3)

Siden det ikke finnes en felles standard for miljørapportering, finner bedriftene det nyttig å kunne sammenligne egen praksis med andre, også uavhengig av det rene konkurranseaspektet. Ved å diskutere med andre aktører i bransjeutvalg og andre møteplasser kan bedriftene sammen finne løsninger på felles utfordringer.

I tillegg til de ovennevnte interessentene ligger myndighetskrav til grunn og danner rammene for bedriftenes rapportering. Myndighetene regulerer rapporteringen etter reglene omtalt i kapittel 2.1.1. Flere av bedriftene rapporterer imidlertid langt mer omfattende enn lovens krav. Disse bedriftene opplever at myndighetskravene i liten grad er førende for deres rapporteringspraksis. En av bedriftene peker på at regnskapslovens krav til rapportering er begrensede, og at lovkravet oppleves som relativt ukomplisert å innfri;

«Jeg føler at det er relativt begrenset eller enkle krav som ligger rundt det med miljørapportering i årsmeldingen.»

(Bedrift 6)

Flere av bedriftene har imidlertid en forventning om strengere fremtidige krav. I henhold til Parisavtalen og det nye EU-direktivet, forventer flere bedrifter at kravene til rapportering vil bli mer omfattende. Flere påpeker også at dette har vært et felt i endring og at de derfor ikke finner det overraskende dersom det innføres nye krav.

4.2.2 Intern styring

«Det er rett og slett en intern statusmåling av hvordan vi ligger an og hvilken vei pilene går.»

(Bedrift 5)

Samtlige bedrifter sier at informasjonen som fremkommer i miljørapporteringen gir nyttig styringsinformasjon og fungerer som et internt styringsverktøy. Rapporteringen fører til at selskapene må ta stilling til hva som er fornuftige og sentrale måleparametre for å regulere egen miljøpåvirkning. Måleparameterne skaper økt bevissthet, virker internt disiplinerende og systematiserer miljøarbeidet. Rapporteringen gir også nyttig informasjon om trender og utvikling og fungerer dermed som en prestasjonsindikator på de fastsatte målene. En av informantene uttrykker det slik;

«Rapporteringen gir nok økt bevissthet, det er vanskelig å måle forbedring uten måltall. Man får en økt bevissthet internt; hvordan man jobber, hvordan man skal oppnå de målene vi ønsker og hva som er fornuftige mål»

(Bedrift 4)

Internt er utarbeidelsen av rapporteringen knyttet til spørsmål om ressursbruk. I fremstillingen av eksempelvis klimaregnskapet må det innhentes tall fra flere eksterne kilder. En av informantene trekker frem at for å dokumentere avfallsmengdene må de innhente informasjon fra en rekke aktører. En følge av dette er at det kan være ressurskrevende å utarbeide pålitelige tall. Selv om det kan oppleves ressurskrevende å utarbeide tallene, opplever imidlertid flere av bedriftene at tiltakene som gjennomføres er kostnadsbesparende og fører til bedre ressursforvaltning. Ettersom bedriftene implementerer miljøstyringssystem og innarbeider rutiner for effektiv informasjonsinnhenting, øker også omfanget og kvaliteten på rapporteringen. Dette øker rapporteringens styringsverdi. Det finansielle og miljømessige henger derfor tett sammen, noe som følgende utsagn illustrerer;

«Både det miljømessige og det finansielle henger tett sammen og vil påvirke hverandre. Ofte antar man at hvis man skal gjenvinne så tjener man mindre penger, når egentlig fasiten er motsatt.»

(Bedrift 3)

4.2.3 Etikk

Et grunnleggende motiv for bedriftenes miljørapportering er at de ønsker å ta ansvar for egen miljøbelastning. Bygg- og anleggsbransjen har et betydelig forbruk av ressurser og står for en stor andel av både materialbruken og energibruken i Norge. En av informantene påpeker at de særlig føler et ansvar der samfunnets utfordringer direkte kan relateres til deres virksomhet. Dersom bedriftene bidrar til å skape negative samfunns effekter, er de også etisk forpliktet til å bidra med å løse disse utfordringene. Bedriftene opplever med dette en moralsk forpliktelse overfor samfunnet. Gjennom rapportering synliggjøres dette ansvaret for omgivelsene. Majoriteten av bedriftene trekker derfor frem etikk som et viktig motiv som ligger til grunn for rapporteringen, noe som illustreres i dette sitatet;

«Mange selskaper definerer sitt samfunnsansvar etter ut i fra hva de kanskje tror blir best akseptert. Men vi har prøvd å finne oss selv å beskrive hva vi gjør og hvor vi hører hjemme, hva som er vår samfunnsposisjon, hva det er vi kan påvirke, og hvordan gjør vi det og hvordan skal vi bli bedre. Vi kommuniserer mål, også det vi ikke har oppnådd, visjoner, også rapporterer vi det vi gjør - både positive og negative resultater.»

(Bedrift 3)

I kraft av bedriftenes virksomhetsutøvelse kan bedriftene støte på flere etiske utfordringer og dilemmaer. Bedriftene er avhengige av tillit fra omverden og for bedriftene er det derfor viktig å være transparente. Gjennom balansert rapportering av både positive og negative aspekter ved driften, fremstår bedriftene åpne og ærlige. På denne måten sikres bedriftene integritet. Viktigheten av transparens understrekes i dette sitatet;

«Det med å være transparente er veldig viktig for oss. Og selv om vi gjør utrolig mye positivt, så skjer det jo ting som også har en negativ miljøpåvirkning på omgivelsene våre.»

(Bedrift 2)

At de etiske aspektene ved bedriftenes virksomhetsutøvelse er førende for bedriftenes rapporteringspraksis gjenspeiles også ved at majoriteten av bedriftene refererer til formaliserte etiske retningslinjer i sine rapporter. Disse retningslinjene tyder på at bedriftene etterstreber en mer etisk og miljøvennlig drift.

4.3 Empiriske funn: Bank- og forsikringsbransjen

I likhet med bygg- og anleggsbransjen er det i bank- og forsikringsbransjen identifisert tre førende motiver som ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis. De empiriske funnene i bank- og forsikringsbransjen kan derfor presenteres gjennom tre overordnede kategorier: forventninger og krav fra interessenter, ansvarsbevissthet og risikohåndtering.

4.3.1 Forventninger og krav fra interessenter

«Vi føler at det er en holdningsendring i samfunnet generelt og da også fra våre interessenter. Det blir mer og mer fokus på bærekraft, klima og miljø.»

(Bedrift 10)

Gjennom intervjuene kommer det tydelig frem at alle bedriftene merker økt interesse fra ulike interessenter relatert til bedriftenes håndtering av klimarelaterte spørsmål. De mest omtalte interessentene er kunder, investorer og konkurrenter. I takt med at fokuset på miljø og bærekraft i samfunnet generelt har ekspandert, har også forventningene fra ulike interessenter økt. Interessentene er generelt mer miljøbevisste og stiller strengere krav til bedriftenes miljøarbeid. Kravene innebærer at finansinstitusjonene må ta en mer solid samfunnsrolle, blant annet ved å i større grad tilrettelegge for en bærekraftig utvikling. Dette har ført til at ansvarsområdet til bedriftene i bank- og forsikringsbransjen er utvidet. Det stilles eksempelvis større krav til hvor bankenes penger kommer fra, sammenlignet med tidligere da fokuset kun lå på forbrukerne av kapitalen.

«Men jeg kan si en ting før vi går videre, akkurat om hvorfor miljørapportering er viktig for oss. Med tanke på hvor lite vi forurenses, så er det rett og slett fordi vi har kunder som krever at vi driver den type rapportering. Det er absolutt et kundekrav.»

(Bedrift 8)

Sitatet over understreker at kundene er en betydelig pådriver for miljørapporteringen til finansinstitusjonene. Å tilfredsstille krav fra kunder er et fremtredende motiv som ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis. Kunder er en av de mest omtalte interessentene i intervjuene som ble gjennomført med bedriftene innenfor bank- og forsikringsbransjen. Bedriftene opplever stor etterspørsel om denne type informasjon fra kundene og det er derfor essensielt for finansinstitusjonene å kunne dokumentere sitt miljøarbeid. En av bedriftene trekker eksempelvis frem at de merker stor pågang fra kunder som er opptatt av såkalte «rene lån». Dette er lån som kjennetegnes ved at de ikke skal ha spor av for eksempel olje i sin opprinnelse. Bedriftene opplever i mange sammenhenger at det er et absolutt kundekrav å kunne vise til at de har oppnådd miljøsertifisering. Det er eksempelvis sentralt ved anbudsrunder eller når bedriftene gir tilbud til sine kunder. Å kunne vise til dokumentasjon på dette gjennom miljørapporteringen er dermed et viktig element for å opprettholde gode kundeforhold og for å tiltrekke seg nye kunder. I konkurranse om kundene representerer miljørapporteringen dermed et konkurransefortrinn;

«Det gir oss et konkurransefortrinn at vi kan vise til dokumentasjon på at vi har miljøstyringssystem i orden.»

(Bedrift 7)

Bedriftene innen bank og forsikring kan gjennom sine retningslinjer ha positiv indirekte påvirkningskraft på miljøet. Gjennom å eksempelvis stille betingelser tilknyttet utlån, kan bedriftene regulere hvilke prosjekter som finansieres. Dersom bedriftene skal kunne stille strenge krav til sine kunder, så må imidlertid kundene også kunne forvente det samme fra finansinstitusjonene. Kravene om miljørapportering er dermed gjensidig. Ved innfri kundenes

forventninger fremstår bedriftene som seriøse og troverdige aktører. Dette illustreres av følgende sitat;

«Banken har retningslinjer om at vi skal låne ut til de som har en viss klimapolicy og hvis vi skal kunne rette slike forventninger til dem, så må de også kunne rette de samme forventningene til oss. Så det er litt mer sånn walk the talk om du vil.»

(Bedrift 7)

I tillegg til å etterleve kundekrav, opplever også bedriftene økt interesse fra investorer. Å innfri forventninger fra investorer er derfor et annet motiv som ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis. Sammenlignet med tidligere har investorer hatt lite interesse for bedriftens miljørapportering, men man ser nå i større grad at også denne type informasjon brukes for å få et helhetlig og godt inntrykk av levedyktigheten til virksomheter;

«Investorene våre er opptatt av om de pengene som de låner til oss går til grønne prosjekter, at de får en rapport tilbake som viser hvilke prosjekter som er finansiert av de obligasjonene. For de har jo blitt mye mer bevisst på hva de ønsker å investere i.»

(Bedrift 12)

Sitatet over illustrerer også at investorene i økende grad er interessert i informasjon om hvilke prosjekter deres finansiering går til, og i hvilken grad disse er klimavennlige. Som en følge av dette sier samtlige informanter at de opplever at investorer sammenligner selskaper på bakgrunn av deres miljø- og bærekraftsrapportering. Disse rangeringene inngår blant annet som en viktig del av avgjørelsen når investorer vurderer om de skal investere eller ikke. Det er derfor viktig å inkludere informasjon som etterspørres av investorene i rapporteringen. Dette gjenspeiles i følgende sitat;

«Vi prøver å oppgi alt av informasjon som investorer spør om for vi blir rangert på samfunnsansvarsrapportering, så det er en del investorer som bruker slike rangeringer når de skal vurdere om de skal investere eller ikke.»

(Bedrift 8)

Økt fokus på miljø og klima i samfunnet forøvrig har ført til at flere bedrifter innenfor bank- og forsikringsbransjen fokuserer mer på miljørapportering. Dette reflekteres i at majoriteten av bedriftene har implementert en eller flere anerkjente rapporteringsstandarder og at mange utformer svært omfattende miljørapporter. Retningslinjene for miljørapportering er imidlertid i en utviklingsprosess og de førende standardene er i stadig endring. For å holde seg oppdatert på utviklingen er det derfor viktig for bedriftene å følge med på trendene i markedet. Det er som tidligere nevnt viktig å kunne vise til miljørapporteringsstandarder for å være konkurransedyktig. At stadig flere banker og forsikringsselskap implementerer retningslinjer knyttet til miljø indikerer dermed at konkurrenter er en viktig interessent. Følgende sitat viser at konkurrenter påvirker bedriftenes rapporteringspraksis;

«Nå har veldig mange selskaper og konkurrentene våre også blitt gode på miljørapportering så det er klart at det er jo med på å drive oss.»

(Bedrift 10)

Det er imidlertid forskjeller innad i utvalget hvorvidt bedriftene mener de påvirkes av konkurrentene. De største bedriftene argumenterer for at egen rapportering i mindre grad påvirkes av konkurrentenes praksis. Følgende sitat fra informanten i den største bedriften, tydeliggjør nettopp dette:

«...potensielle konkurrenter, der ser vi at vi ligger helt tydelig i forkant fordi vi har mye lenger rapporteringspraksis enn de.»

(Bedrift 7)

Sammenlignet med utsagnene til de mindre bedriftene i utvalget, er det tydelig at de mindre bedriftene i større grad lar seg påvirke av konkurrenters rapporteringspraksis. Det fremkommer også i intervjuene at bedriftene, uavhengig av størrelse, ikke nødvendigvis bare blir påvirket av konkurrentene i samme bransje. De blir også påvirket av aktører som generelt er gode på miljørapportering. For å forbedre egen rapportering har bedriftene nytte av å hente inspirasjon og gode eksempler fra andre bedrifters rapporteringspraksis. Samtidig er det viktig for bedriftene å utforme miljørapporteringen i henhold til egne prinsipper og fokusere på å bli bedre på områder hvor de kan utgjøre en forskjell.

En annen interessent som legger føringer for bedriftenes miljørapportering er myndighetene. Myndighetskrav utgjør de formelle rammene for bedriftenes rapportering. En av bedriftene argumenterer for at lovkrav er helt nødvendig for å sørge for at alle bedrifter til en viss grad rapporterer, noe dette sitatet illustrerer;

«Et visst nivå og krav det må det være, ellers er det ingen som rapporterer.»

(Bedrift 7)

Av de ulike interessentene kommer det likevel tydelig frem av intervjuene at myndighetskravene har minst påvirkning på bedriftenes rapporteringspraksis. Samtlige av bedriftene sier at lovkravene som foreligger oppleves som vage, og det er ingen klare retningslinjer for hvordan miljørapporteringen skal utformes. Derimot argumenterer flere av bedriftene at dette kan være fordelaktig da bedriftene selv kan tilpasse rapporteringen til egen virksomhet. Bedriftene kan med dette i større grad fokusere på virksomhetsområder hvor de kan utgjøre størst forskjell.

4.3.2 Ansvarsbevissthet

Bank- og forsikringsbransjens direkte miljøbelastning er vesentlig mindre, dersom man sammenligner den med bygg- og anleggsbransjen. Bedriftenes utslippsmengder er begrenset, og kan hovedsakelig relateres til drift av kontorbygninger og reiseaktivitet. Bransjen har likevel et ansvar for å unngå å medvirke til miljøødeleggelser. For bedriftene i bank- og forsikringsbransjen handler dette om at de også kan ansvarliggjøres for miljøbelastning som indirekte kan knyttes til bedriftenes praksis. Dette innebærer at ansvarsområdet til finansinstitusjonene utvides. De vil eksempelvis kunne stilles til ansvar for hva bedriftene

investerer i og hva utlånene brukes til. Det er som nevnt gjennom den indirekte påvirkningen at aktørene i bransjen særlig kan utgjøre en forskjell, noe følgende sitat understreker;

«Dersom vi kan få prosjekter igangsatt som har en positiv klimaeffekt så betyr det mye mer for samfunnet enn at vi blir litt flinkere til å sortere søppel.»

(Bedrift 12)

Samtlige bedrifter vektlegger at økt bevisstgjøring rundt samfunns- og miljøansvar har akselerert innen bank- og forsikringsbransjen. For bedriftene innebærer denne bevisstgjøringen økte krav til åpenhet rundt hvilke retningslinjer bedriftene har for finansiering. Gjennom miljørapporteringen kan bedriftene kommunisere tiltakene de igangsetter for å redusere miljøbelastning som indirekte kan knyttes til deres virksomhetsutøvelse. En av informantene gir uttrykk for de moralske forpliktelsene og sier de innfører tiltak som skal legger til rette for klimavennlig prosjekter. En annen bedrift trekker også frem at de har klare retningslinjer og prosedyrer som legger føringer for bedriftens investeringer, hvor miljødeleggelse er et viktig kriterium for å ikke investere. Dette understreker at flere av bedriftene utvider sitt ansvarsområde for å begrense egen miljøbelastning. Dette gjenspeiles også i følgende sitat;

«Altså, hvis vi låner ut til et selskap som jobber med olje og gass, så rapporterer ikke vi på deres utslipp, men vi ønsker likevel en bevisstgjøring rundt det, så vi forsøker å integrere det i vår årsrapportering.»

(Bedrift 7)

4.3.3 Risikohåndtering

Et av temaene som omtales flittig av de største bankene og forsikringsselskapene er hvordan klimarisiko i stadig større grad inngår som en del av bedriftenes risikohåndtering. Tidligere har rapporteringen vært fokusert rundt hvordan bedriftene påvirker miljøet. Man ser nå et trendskifte mot at det blir mer relevant å rapportere på hvordan bedriftene blir påvirket av klima. Dette er et relativt nytt tema og hvordan det skal rapporteres på er enda ikke fastsatt. Bedriftene tror imidlertid dette vil prege rapporteringen fremover. Klimarisiko representerer en rekke utfordringer for bedriftene, men også muligheter, noe følgende sitat illustrerer;

«Vi ser at mulighetsrommet er viktig med tanke på klimarisiko. Dersom vi er gode på å regne på klimarisiko, kan vi ta mer bevisste valg for langsiktige investeringer. Den fordelene er ikke så enkel å konkretisere, men vi ser at det er i den retningen samfunnet går.»

(Bedrift 7)

En av informantene peker på at beregning av klimarisiko kan forbedre bedriftenes analyser tilknyttet prissetting og ulike verdivurderinger. Å kartlegge klimarisiko gir dermed bedriftene bedre beslutningsgrunnlag for langsiktige investeringer. Bankene og forsikringsselskapene er forvaltere av store mengder kapital, noe som tilsier at bedriftene kan oppnå fordeler ved å implementere klimarisiko som en del av risikohåndteringen. Klimarisiko blir dermed et viktig fokusområde fremover, noe dette sitatet illustrerer;

«Vi som er en stor kapitaleier og investerer i selskaper over hele verden, vi er veldig interessert i å ha denne informasjonen. Så det kommer til å bli viktig for oss.»

(Bedrift 10)

Utfordringene som klimarisiko representerer, dreier seg blant annet om hvordan bedriftene opplever økte erstatningskrav som følge av klimaendringer. Flere av informantene sier at de allerede merker en økning av erstatninger som følge av ekstremvær og andre klimarelaterte skader. Bedriftenes analyse av klimarisiko gjenspeiles dermed også i endrede vilkår for bedriftenes kunder. Flere av forsikringsselskapene sier eksempelvis at å inkludere klimarisiko i sine beregninger vil resultere i at vilkårene på forsikring vil endres. Det antas at det vil bli innført strengere krav for å få utbetalt full erstatning dersom man er utsatt for klimarelaterte skader, og prisen på forsikring vil trolig stige;

«Etterhvert vil det komme vilkår på forsikring slik at dersom eksempelvis huset ditt har blitt tatt av flom så vil jeg tro at du ikke vil få full erstatning dersom du velger å bygge opp huset ditt på akkurat samme sted, for der vil det sannsynligvis blir flom igjen. Men hvis du velger å bygge litt lenger oppe i bygda kan du få full erstatning, som et enkelt eksempel.»

(Bedrift 10)

4.4 Oppsummering

Det overordnede inntrykket fra den innsamlede empirien er at bedriftenes miljørapportering kan forklares med utgangspunkt i mange av de samme motivene. Å innfri forventninger og krav fra interessenter, samt etiske argumenter er to motiver som ligger til grunn for bedriftenes rapportering i begge bransjer. Dette gjenspeiles ved at bedriftene anvender mye av samme argumentasjon for egen praksis. Det fremgår også av de empiriske funnene noen ulike motiver for bedriftenes rapporteringspraksis. I bygg- og anleggsbransjen vektlegger bedriftene hvordan rapporteringen bidrar til intern styring. Utarbeidelse av miljørapporter gir nyttig styringsinformasjon som oppleves som både kostnadsbesparende og internt disiplinerende for bedriften. For bedriftene i bank- og forsikringsbransjen er risikohåndtering, herunder klimarisiko et motiv som ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis. Bankene og forsikringsselskapene fokuserer i større grad på hvordan klimaendringer påvirker bedriften, og ikke bare hvordan bedriftene påvirker miljøet. De empiriske funnene som er presentert vil i neste kapittel danne grunnlag for oppgavens diskusjon. I diskusjonen vil de empiriske dataene bli koblet opp mot og drøftet med utgangspunkt i det institusjonelle rammeverket.

5. Diskusjon

I dette kapittelet benyttes det teoretiske rammeverket til å diskutere de empiriske funnene. Med dette som utgangspunkt besvares problemstillingen: «*Hvilke motiver ligger til grunn for bedrifters miljørapportering?*». Funnene fra de to bransjene vil sammenlignes og drøftes. Dette vil gjøres ved bruk av institusjonell teori med vekt på de tre institusjonelle dimensjonene. Som påpekt i teorikapittelet er det utfordrende å skille distinktivt mellom dimensjonene. De ulike motivene kan derfor forklares ved hjelp av kombinasjoner av disse.

5.1 Likheter

Bygg- og anleggsbransjen og bank- og forsikringsbransjen er store bidragsytere i norsk næringsliv i form av sysselsetting og verdiskapning. På et overordnet nivå opererer de også innenfor samme institusjonelle kontekst. Den felles nasjonale kulturen manifesterer seg blant annet gjennom felles lovgivning og regelverk, språk og normer. Gjennom lovkravet i regnskapsloven § 3-3 c stilles alle bedriftene i utvalget overfor de samme institusjonelle juridiske rammene. Som tidligere påpekt har klima og miljø de siste årene blitt løftet opp som et viktig politisk fokusområde, noe som også preger bedriftenes institusjonaliserte miljø. En konsekvens av Parisavtalen er at det rettes økt fokus mot hva aktørene i norsk næringsliv kan bidra med for å redusere bedriftenes utslipp og sikre bærekraftige løsninger. Meyer og Rowan (1977) hevder at aktører som opererer innenfor samme område, som de kaller organisasjonsfelt, vil tilpasse seg hverandres atferd. Organisasjonsfeltet vil dominere debatten om viktige tema og vil derfor påvirke hvilke forventninger, krav og regler det institusjonaliserte miljøet stiller til bedriftene på et bestemt område (Scott, 1995). Alle bedriftene fra de to bransjene opererer innenfor samme nasjonale kontekst og vil derfor møte mange av de samme forventningene fra omgivelsene. Med utgangspunkt i teorien om organisasjonsfelt, er det derfor ikke overraskende at vi finner flere likheter mellom bransjene.

Ut fra de empiriske funnene er det identifisert to motiver som samsvarer i begge bransjer; forventninger fra omgivelsene og etiske perspektiver. I de påfølgende avsnittene vil disse likhetstrekkene forklares ved hjelp av institusjonell teori med vekt på de tre institusjonelle dimensjonene.

5.1.1 Forventninger fra omgivelsene

Bedriftenes rapporteringspraksis kan sies å være motivert av eksterne forventninger fra omgivelsene. I takt med økt fokus på miljø og bærekraft i samfunnet generelt, har også forventningene fra ulike interessenter økt. De økte kravene gjenspeiles ved at bedriftene i stadig større grad må integrere miljøtiltak i sin virksomhetsutøvelse og kunne vise til dokumentasjon på bedriftens miljøprestasjoner. Krav til fremleggelse av miljørapporter er forventninger som bedriftene i begge bransjer møter og det er derfor et sentralt likhetstrekk.

Særlig trekkes investorer, kunder og konkurrenter frem som innflytelsesrike interessenter i begge bransjer. Dette samsvarer med funn i annen litteratur som også har identifisert disse interessentene som pådrivere for hvorfor bedrifter i stadig økende grad fremtrer miljøvennlige (Rowe og Wehrmeyer, 2001). Gjennom interessentenes forventninger skapes sosiale forpliktelser til bedriftenes miljøarbeid som bedriftene må imøtekomme. Scott (1995) hevder at det er denne pliktfølelsen som motiverer til handling. Fra interessentene møter eksempelvis bedriftene forventninger om å dokumentere hva de gjør for å redusere bedriftens belastning på klima og miljø. Gjennom normative forventninger definerer dermed interessentene både hvilke mål som er riktige og hvilke veier til målene som er akseptable (Scott, 1995). De empiriske funnene illustrere tydelig at bedriftene forventes å ta del i utviklingen mot et bærekraftig samfunn. Rapportering har dermed blitt en sosialt akseptert måte for å håndtere utfordringene samfunnet står ovenfor. Ønsket om å imøtekomme ulike interessenters krav kan derfor forklares gjennom den normative dimensjonen. Ved å etterleve normene og verdiene som stilles av omgivelsene vil bedriftene oppnå anerkjennelse og legitimitet (DiMaggio og Powell, 1983).

Bedriftene opplever også stadig større forventninger på dette området fra investors side. Investorene legger press på bedriftene gjennom at de i økende grad knytter sine investeringsbeslutninger opp mot bedriftenes miljørapporter. Man ser i økende grad at denne type informasjon brukes for å få et mer helhetlig inntrykk av levedyktigheten til virksomheter. Dette er også i tråd med den generelle økte relevansen til ikke-finansiell informasjon; bedrifters omgivelser er nå i større grad preget av manglende stabilitet, usikkerhet og raske endringer og man ser at det må mer til enn finansiell informasjon for å gi et helhetlig inntrykk av bedriftenes prestasjoner (Lunde, 2014). Å tilfredsstille investorenes forventninger er dermed et motiv som ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis. Påvirkningen fra investorer kan forklares gjennom en kombinasjon av både den normative og den uformelle regulative dimensjonen. De to dimensjonene forklarer hvordan bedriftene er avhengige av å innfri det stadig økende

informasjonsbehovet fra investorene, for å ikke bli ekskludert (DiMaggio og Powell, 1983; Scott, 1995). Dette er også en av funnene til Frost og Wilmshurst (2000) og Amran og Haniffa (2011), som omhandler hvordan investors krav om «ekte og rettferdig» informasjon har signifikant innflytelse på bedrifters fremleggelse av miljørapporter.

Kundene har klare forventninger til bedriftenes miljøarbeid og stiller eksempelvis krav om dokumentasjon på bedriftenes miljøprestasjoner ved anbudsrunder og kontraktsinngåelser. Kundene fungerer med dette som premissgivere, og å kunne fremlegge denne type dokumentasjon blir en forutsetning i mange kunderelasjoner. Det å kunne vise til sertifiseringsordninger blir dermed viktig både for å kunne tiltrekke seg nye kunder og for å bevare eksisterende kundeforhold. Lignende funn ble også gjort i en studie gjennomført av Babiak og Trendafilova (2011); forventninger og krav fra kunder bidrar med å forklare bedrifters implementering av samfunnsansvar- og miljørapportering. Etterlevelse av kundekrav er dermed et motiv som ligger til grunn for bedriftenes miljørapportering. I likhet med påvirkningen fra investorer, kan det å etterleve kundekrav forklares gjennom både den normative dimensjonen og den uformelle regulative dimensjonen (Scott, 1995). Dersom bedriftene ikke møter forventningene til kundene, vil kundene velge andre tilbydere og bedriftene risikerer dermed å bli ekskludert som potensiell leverandør, dette i tråd med den uformelle regulative dimensjonen. Innfrielse av kundenes forventninger bidrar dermed til å sikre bedriftenes overlevelsedyktighet, noe den normative dimensjonen forklarer. Dette illustreres godt med følgende sitat;

«Det er kunder som stiller så sterke krav at dersom vi ikke jobber med miljø og ikke kan dokumentere at vi jobber med miljø så vil de ikke ha noe kundeforhold.»

(Bedrift 9)

I konkurranse om kundene blir følgelig konkurrenter også en interessant som vektlegges mye oppmerksomhet i begge bransjer. Begge bransjene kjennetegnes ved å ha en intensiv konkurransesituasjon og i konkurranse med rivaliserende aktører, trekkes miljørapporteringen frem av flere som et viktig konkurranseelement. Særlig i bygg- og anleggsbransjen er konkurranse på dette området en drivkraft for bedriftene. Mange av bedriftene fremhever hvordan rapporteringen har en kommersiell verdi og brukes i markedsføringsammenheng.

Påvirkning fra konkurrenter er dermed et motiv som forklares med utgangspunkt i den kognitive dimensjonen (Scott, 1995); bedriftene opplever en gevinst av å kommunisere ut miljøvennlige tiltak og rapporteringen kan dermed bidra til å bedre bedriftenes inntjening. Fordi det bidrar til bedre inntjening, faller dette naturlig for bedriftene, i tråd med den kognitive dimensjonen. Dette funnet støttes også av en studie gjennomført av Amran og Haniffa (2011). De konkluderer med at bedriftene aktivt bruker rapporteringen i markedskommunikasjon og at dette bidrar med å skaffe bedriftene konkurransefordeler.

Som nevnt tidligere foreligger det i dag hundrevis av frivillige retningslinjer og standarder for miljørapportering. Siden det ikke finnes en felles standard er det derfor knyttet usikkerhet til hvordan denne informasjonen best kan fremstilles. DiMaggio og Powell (1983) peker på at en strategi for å håndtere usikkerhet tilknyttet bedriftens omgivelser kan være å tilnærme seg praksis til andre aktører innenfor samme bransje. Gjennom benchmarking med bedrifter innenfor samme bransje kan bedriftene kartlegge hvor omfattende konkurrentenes miljørapportering er. Dette gir et bedre utgangspunkt for å møte konkurransen i markedet. Det er også en tydelig trend at de største bedriftene legger føringer for hvilket rapporteringsnivå bransjene skal ligge på. Dette er et fremtredende funn i begge bransjer. Czarniawska-Joerges (1992) peker på at det gjerne er de mest dominerende aktørene innenfor en bransje som strukturerer organisasjonsfeltet og dermed avgjør hvilken rapporteringspraksis som gjør seg gjeldende, mens de mindre aktørene tenderer å følge praksisen til de større aktørene. Mange av de største bedriftene har implementert opp mot tre-fire standarder og sertifiseringsordninger, dette resulterer i at flertallet av bedriftene generelt legger seg på et omfattende rapporteringsnivå.

De største bedriftenes praksis bidrar dermed til at det skapes forventninger til resterende aktører i bransjen. Dette kan forstås med utgangspunkt i den normative dimensjonen, som forklarer hvordan bedrifters praksis preges av profesjonsnormer som spres mellom aktører innen samme organisasjonsfelt (Scott, 1995). Å etterleve rapporteringsnivået som foreligger i omgivelsene kan også forklares med utgangspunkt i den uformelle regulative dimensjonen. Scott (1995) begrunner bedriftenes etterlevelse av reglene i bransjen med egeninteresse; å følge reglene er mer hensiktsmessig enn å stå overfor eventuelle sanksjoner. Dette illustreres i følgende utsagn hvor en av bedriftene argumenterer for hvorfor de velger å følge normen med å implementere retningslinjer for rapportering;

«Vi ønsker å være god på det området her, vi ønsker ikke å bli fremstilt som en versting. Derfor er det viktig for oss at vi får satt disse tingene i system, slik at vi kan rapportere på disse tingene og fortelle hva vi gjør.»

(Bedrift 11)

I tillegg til de ovennevnte interessentene, påvirkes også bedriftene av myndighetene. De juridiske og lovpålagte kravene til miljørapportering reguleres av regnskapsloven § 3-3 c. Regnskapsloven legger føringer for rapporteringens minstekrav og danner dermed de grunnleggende rammene for bedriftenes rapporteringspraksis. Å innfri myndighetskravene er et motiv som kan forklares med utgangspunkt i den regulative dimensjonen; det er lovmessig pålagt (Scott, 1995). Motivasjonen kan dermed forklares gjennom en tvingende kontrollmekanisme. Også andre studier har begrunnet bedrifters miljøvennlige atferd med myndighetenes politikk og lover (Frost og Wilmshurst, 2000; Rowe og Wehrmeyer, 2001; Babiak og Trendafilova, 2011). Dette er også dokumentert gjennom en undersøkelse gjennomført av KPMG (2017). Denne studien viser at norske bedrifter har hatt en formidabel økning i bærekraftsrapportering siden 2013 og knytter denne økningen til endringen i regnskapsloven.

Selv om de juridiske reguleringene danner de formelle rammene for rapporteringen, oppfattes imidlertid ikke de foreliggende lovkravene som det mest dominerende motivet for bedriftenes rapporteringspraksis i denne studien. Dette er en gjennomgående mening blant majoriteten av bedriftene i begge bransjer. Dette må ses i sammenheng med at lovkravene oppleves som vage og relativt ukomplisert å oppfylle. Gjennom å implementere ulike retningslinjer og sertifiseringsordninger, rapporterer derfor de fleste frivillig utover lovens minstekrav. Å systematisere rapporteringsarbeidet på denne måten kan sies å ha blitt en norm blant bedriftene på tvers av bransjene. Med bakgrunn i dette, og som tidligere argumentert for, kan dermed den normative dimensjonen bedre forklare bedriftenes implementering av rapporteringsrutiner enn den formelle regulative dimensjonen. Den normative dimensjonen forklarer implementeringen av nye retningslinjer som en følge av at profesjonsnormer spres i det institusjonelle miljøet bedriftene opererer i (DiMaggio og Powell, 1983; Scott, 1995).

Gjennom diskusjonen fremkommer det at påvirkningen fra ulike interessenter ligger til grunn som et svært dominerende motiv for bedriftenes rapporteringspraksis. Dette er et motiv som kan forklares med utgangspunkt i alle de institusjonelle dimensjonene. Som en konsekvens av interessentenes krav og forventninger implementerer bedriftene ulike anerkjente sertifiseringsordninger og standarder for rapportering. De kan på denne måten tallfeste bedriftens miljøbelastning og vise til dokumentasjon på hvilke tiltak som er igangsatt for å redusere belastningen. Å tilfredsstille eksterne forventningene fra de ulike interessentene bidrar til at bedriftene oppfattes som legitime aktører (DiMaggio og Powell, 1983).

5.1.2 Etikk og ansvarsbevissthet

Et annet motiv som ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis er etikk. Dette kan sies å være et altruistisk motiv som innebærer at bedriftene velger å handle på en slik måte at det tjener samfunnet som helhet. Fordi selskapene kan støte på flere etiske utfordringer og dilemmaer i sin virksomhetsutøvelse, er det viktig å være transparente, blant annet gjennom balansert rapportering. Flere av bedriftene har gjennom sine etiske retningslinjer forpliktet seg til dette. Flere andre studier har også funnet etikk som et underliggende motiv for rapportering (Rowe og Wehrmeyer, 2001; Babiak og Trendafilova, 2011). Babiak og Trendafilova (2011), argumenterer eksempelvis for hvordan det å bli sett på som «god borger» er en av de mest innflytelsesrike faktorene for bedriftenes miljørapportering. Samtidig argumenterer studien for at det å ta miljømessig ansvar var blitt en norm i samfunnet, noe som også er et funn i denne oppgaven.

Bedriftene i bygg- og anleggsbransjen har som nevnt en betydelig direkte miljøbelastning. Bransjen kjennetegnes blant annet ved å ha direkte inngrep i naturen og et stort forbruk av ressurser. Det er derfor ikke overraskende at de har etiske retningslinjer knyttet til dette. Man ser imidlertid også en økende trend hvor finansinstitusjonene også velger å ta et utvidet ansvar. Dette gjenspeiles for eksempel i hvordan de oppretter etiske retningslinjer tilknyttet utlån og investeringer. Finansinstitusjonene utvider dermed sitt ansvarsområde til å også omfatte deres indirekte påvirkning. En av bedriftene i finansbransjen sier eksempelvis:

«På hjemmesiden vår kan man til enhver tid se en oversikt over hvilke selskaper som er ekskludert fra våre investeringer og hvorfor de er ekskludert. Og da er miljødeleggelse et av de spesifikke ekskluderingskravene.»

(Bedrift 10)

De altruistiske motivene for rapportering kan blant annet forklares gjennom den kognitive dimensjonen (Scott, 1995). Majoriteten av bedriftene i utvalget har fokusert og rapportert på egen miljøpåvirkning lenge før bedriftene ble underlagt obligatorisk redegjørelse gjennom regnskapsloven § 3-3 c. Flere av bedriftene trekker frem at de styres av etiske normer som ligger fastlagt som kjerneverdier i selskapet. Å ta ansvar for egen miljøbelastning har dermed vært et bevisst og opplagt valg som det eneste rette å gjøre. Den kognitive dimensjonen vil dermed forklare de altruistiske motivene med at det innad i bedriftene hersker en felles forståelse om at miljøvennlig tiltak er nødvendig. Bakgrunnen for etterlevelse er altså en kulturell forståelse innad i bedriften at man ønsker å ta et ansvar for egen påvirkning. Dette illustreres godt med følgende sitat;

«Vi driver ikke med samfunnsansvar og miljørapportering bare fordi det er forventet, vi gjør det fordi vi synes det er viktig.»

(Bedrift 10)

Sitatet over illustrerer imidlertid også at det er forventet at bedriftene skal opptre etisk. De etiske motivene for miljørapportering er dermed moralsk regulert og kan derfor også forklares gjennom den normative og den uformelle regulative dimensjonen. Omgivelsene stiller krav til bedriftene om å gi en redelig fremstilling av bedriftenes miljøpåvirkning i sin rapportering. Å ikke møte omgivelsenes moralske forventninger kan medføre konsekvenser i form av svekket troverdighet og omdømme (Scott, 1995). Som nevnt i forrige avsnitt har blant annet kunder, konkurrenter og investorer stor påvirkningskraft på bedriftenes rapporteringspraksis. Disse to motivene må derfor ses i sammenheng. Rapporteringen sikrer transparens og er en måte for bedriftene å kommunisere ut til markedet at de er ansvarsbevisste. Ved å opparbeide seg en troverdig og åpen profil vil bedriftene kunne kommunisere de «riktige» verdiene til omgivelsene og dermed bygge opp sin integritet (Henriksen, 2003).

Å møte omgivelsenes moralske krav kan også begrunnes med bedriftenes egeninteresse (Scott, 1995). Å ikke rette seg etter hva omgivelsene krever, fører til at bedriftene fremstår som mindre legitime aktører. Dersom bedriftene ikke oppfattes som legitime av omgivelsene risikerer de sanksjoner, eksempelvis i form av å miste kunder, konkurransekraft og kapital. Det medfører dermed betydelige konsekvenser om bedriftene velger å overse omgivelsenes moralske forventninger. Dette samsvarer godt med DiMaggio og Powell (1983) som hevder at bedrifter er avhengig av både symbolsk og fysisk kapital for å overleve. Dette er tilfellet i begge bransjer. Forventningene fører derfor til at bedriftene tar et større ansvar.

Etikk og ansvarsbevissthet er også et motiv som i likhet med forventninger fra interessenter, kan forklares gjennom alle de tre institusjonelle dimensjonene. Dette tyder på at motivene er komplekst sammensatt og at det er flere dimensjoner i det institusjonelle miljøet som kan brukes til å forklare motivene. At motivene er fremtredende i begge bransjer støtter opp under teorien om at bedriftene tilpasser seg organisasjonsfeltets normer og struktur (Meyer og Rowan, 1977). Dette gjenspeiles ved at bedriftene bruker samme argumentasjon for sin rapporteringspraksis og at bedriftene stadig blir mer like hverandre.

5.2 Forskjeller

Vi finner også noen ulikheter mellom motivene som ligger til grunn for miljørapportering i bygg- og anleggsbransjen og bank- og forsikringsbransjen. Særlig fremtrer to motiver som særegne for hver av bransjene; risikohåndtering for bedriftene i finansbransjen og intern styring for bedriftene i bygg- og anleggsbransjen. Tidligere har vi argumentert for at likhetene mellom bedriftene blant annet kan forklares med at de opererer innenfor samme nasjonale kontekst. På grunn av nasjonal kultur vil derfor noen motiver opptre på tvers av bransjene. Bedriftene vil imidlertid også være preget av normer som er særegne for den enkelte bransje. Dette legger grunnlag for utvikling av motiver som kun dominerer innenfor hver av bransjene.

5.2.1 Intern styring

Miljørapporteringen gir nyttig intern styringsinformasjon og fungerer for mange av bedriftene i bygg- og anleggsbransjen som en prestasjonsindikator på fastsatte mål innenfor miljø og bærekraft. Rapporteringen bidrar til å systematisere bedriftenes miljøarbeid, noe som resulterer i mer effektiv ressursforvaltning. Gjennom å bruke rapporteringen til evaluering, kan bedriftene fremme læring og forbedre måten de arbeider på. Dette indikerer at rapporteringen understøtter

bedriftenes økonomistyring. Ettersom rapporteringen etterhvert øker i omfang og kvalitet, øker også nytten av rapporteringen. Meyer og Rowans (1977) peker på at implementering av rutiner og retningslinjer tilknyttet miljøhensyn i varierende grad kan være koblet eller dekket med faktisk virksomhetsutøvelse. Bygg- og anleggsbransjen er av en slik art at bedriftene har stort potensiale for inntjening og kostnadsreduksjon tilknyttet ulike miljøtiltak (Regjeringen, 2016b). Flere bedrifter trekker eksempelvis frem hvordan gjenvinning er et svært kostnadsbesparende miljøtiltak. Som følge av dette har en av bedriftene opprettet en egen avdeling som arbeider med løsninger tilknyttet gjenvinning. Implementering av ulike miljøtiltak innebærer dermed en vesentlig atferdsendring, noe som tyder på at koblingen til faktisk virksomhetsutøvelse er sterk (Meyer og Rowan, 1977).

At bedriftene i bygg- og anleggsbransjen har implementert miljøproblematikken som en del av den interne styringen gjenspeiles dermed i nye interne strukturer. I tillegg til at nye avdelinger dannes, opprettes det også stillinger med bedriftens klima- og miljøproblematikk som ansvarsområde. Flertallet av bedriftene i bygg- og anleggsbransjen har for eksempel en egen miljøleder som står med det overordnede ansvaret for bedriftenes rapportering. Meyer og Rowan (1977) peker på at når klima og miljø integreres som en del av organisasjonens formelle struktur, resulteres dette i nye områder for organisering. Dette er et fremtredende funn i bygg- og anleggsbransjen. Selv om dette ikke er like fremtredende i finansbransjen er det også noen likhetstrekk. Også i finansbransjen kreves det større kunnskap om bærekraftige produkter i møte med stadig mer bevisste kunder. Dette gjør at man ser en vridning mot nye områder for organisering også i denne bransjen. Med utgangspunkt i utvalget i denne studien har imidlertid kun to av bedriftene i finansbransjen en dedikert stilling tilknyttet bedriftens miljøansvar. Hos de resterende bedriftene er miljøansvaret underlagt stillinger tilknyttet samfunnsansvar og kommunikasjon. Dette indikerer at koblingen mellom implementering av miljøhensyn og faktisk virksomhetsutøvelse er noe svakere i bank- og forsikringsbransjen (Meyer og Rowan, 1977).

Dersom bedriftene mener rapporteringen kan bidra til bedre intern drift eller inntjening, kan motivasjonen forklares ut fra den kognitive dimensjonen. Den kognitive dimensjonen forklarer hvordan felles oppfatninger og forståelse ligger forankret i kulturen og er førende for bedriftenes atferd (Scott, 1995). Flere av bedriftene trekker frem bærekraft som en sentral verdi, en av bedriftene sier eksempelvis at «*det ligger i DNA'et vårt*» (Bedrift 1). Når disse verdiene er implementert i kulturen danner det utgangspunkt for en felles forståelse av at miljø- og

bærekraft er viktige fokusområder, noe som synliggjøres og dokumenteres gjennom miljørapporteringen. Røvik (1998) peker på at en motivasjonsfaktor for bedrifters implementering av organisatoriske oppskrifter er at organisasjoner i utgangspunktet er identitetssøkende. En organisasjons identitet uttrykkes i de felles oppfatninger som medlemmene i organisasjonen har om hvem man er, hvilke organisasjoner man ønsker å ligne på, og hvilke organisasjoner man ønsker å være forskjellige fra. Sertifiseringsordninger blir dermed meningsbærende symboler som påvirker organisasjonens oppfatning av seg selv og andre. På denne måten fungerer adoptering av populære oppskrifter for rapportering både som imitering og differensiering fra andre bedrifter. Merkevarer som sertifiseringsordningene representerer, kan dermed bidra med å styrke den organisatoriske identiteten (Fallan og Pettersen, 2016).

Institusjonell teori kan bidra med å forklare hvorfor bedriftene implementerer retningslinjer for miljøhensyn som en del av den interne styringen. Dette kommer for eksempel til syne gjennom nye former for organisering. Litteraturen sier imidlertid lite om hva som skjer innad i bedriften etter at impulser fra det institusjonelle miljøet er adoptert (Røvik, 2007). Teorien egner seg eksempelvis ikke til å forklare hvordan organisasjonens medlemmer forholder seg strukturelle endringer. Denne oppgaven er begrenset til å studere fenomenet med utgangspunkt i institusjonell teori. Andre teoretiske innfallsvinkler kan imidlertid supplere forståelse av intern styring som motiv for bedriftenes rapporteringspraksis. Kapittel 6.2 gir en nærmere beskrivelse av dette som et mulig område for videre forskning.

5.2.2 Risikohåndtering

Det som kommer til å bli det viktigste fremover når det kommer til miljørapportering, er hvor motstandsdyktig selskapet ditt er når det kommer til klimarisiko.

(Bedrift 9)

Både klimaendringer og tiltak for å motvirke klimaendringer vil kunne påvirke vilkårene og risikoen for økonomisk virksomhet (Regjeringen, 2016a). Det er derfor rettet mye fokus mot klimarisiko, både nasjonalt og internasjonalt. Internasjonalt har det blitt utviklet en frivillig standard (TFCD), og nasjonalt har regjeringen satt ned et ekspertutvalg som skal vurdere

klimarelaterte risikofaktorer (Regjeringen, 2016a). Gjennom opprettelse av de ovennevnte faglige utvalgene skapes profesjonsnormer tilknyttet klimarisiko. Klimarisiko kan dermed forklares med utgangspunkt i den normative dimensjonen. Det skapes dermed forventninger til at bedriftene bør inkludere klimarisiko som en del av miljørapporteringen. Å innfri disse forventningene sikrer at bedriften fremstår som rasjonell, noe som styrker bedriftenes aksept og legitimitet i omgivelsene (Scott, 1995).

Hvordan norske bedrifter skal rapportere på klimarisiko er ikke konkretisert så langt, men det forventes at temaet vies mye fokus i tiden fremover. Som en konsekvens av dette må miljørapporteringen fremover følgelig ikke bare dreie seg om hvordan bedriften påvirker klima, men også hvordan klimaendringer påvirker bedriften (Nordbø og Prytz, 2017). Dette innebærer at bedriftene må inkludere klimarelaterte risikofaktorer i rapporteringen. Dette er også et funn som understøttes av annen litteratur. Rowe og Wehrmeyer (2001) betrakter eksempelvis ønsket om å forbedre risikostyring innad i bedriften som et viktig motiv for bedriftenes miljørapportering.

Klimarisiko kan anses som et relativt nytt fenomen innenfor risikostyring. På tross av dette retter samtlige bedrifter, utenom en, fokus mot dette temaet. Den raske adopsjonen av fenomenet kan knyttes til den kognitive søylen som forklarer hvordan organisasjonsfelt ofte utvikler felles oppfatninger om hva som er passende måter å gjøre ting på (Scott, 1995). Fordi det er et relativt nytt fenomen, er det knyttet usikkerhet til hvordan bedriftene skal implementere denne formen for risikovurdering i sin styring. At bedriftene anvender like begrep i sin argumentasjon forklarer DiMaggio og Powell (1983) med mimetisk institusjonelt press. Å tilnærme seg andre aktører innenfor samme bransje kan være en strategi for å håndtere usikkerhet og tvetydighet knyttet til bedriftenes omgivelser. Det er gjerne de dominerende bedriftene som imiteres, noe som stemmer overens med funnene fra utvalget i denne oppgaven. De største bedriftene har begynt å integrere klimarisiko som del av bedriftenes miljørapportering, mens det ikke er like utbredt i rapporteringen blant de mindre bedriftene. Dette tyder på at å ta i bruk eller omtale begreper som de dominerende bedrifter bruker, dermed er et hjelpemiddel blant de mindre bedriftene å legitimere sine egne handlinger og redusere usikkerhet (DiMaggio og Powell, 1983). Resultatet er at bedriftene innenfor organisasjonsfeltet blir mer homogene. Risikohåndtering er dermed et motiv som kan forklares både ut i fra den kognitive og normative dimensjonen.

Selv om klimarisiko, som en del av bedriftenes risikohåndtering, er et relativt nytt, kan altså mye tyde på at det i fremtiden vil bli en viktig del av bedriftenes risikostyring. Aas (2006) argumenterer for at finansiell risikostyring er så viktig at det bør inkluderes som en del av den overordnede strategiske styringen. Gjennom å systematisere evalueringen av klimarisiko i rapporteringen, kan bedriftene identifisere, estimere og kontrollere både kostnader og inntekter knyttet til denne risikoen. Hensikten med all risikostyring er å minimere tap og maksimere inntjening. Når bedriftene implementerer klimarisiko i sin rapportering, kan dette relateres til bedre ressursforvaltning og støtte opp om beslutningstaking. Det kan dermed også bidra til god økonomistyring.

Klimarisiko som en del av bedriftenes risikohåndtering er et særlig fremtredende funn blant bedriftene i bank- og forsikringsbransjen. Dette betyr imidlertid ikke at dette ikke er relevant for bedriftene i bygg- og anleggsbransjen. I 2017 gjorde EY en studie av norske bedrifters formidling av klimarelaterte risikofaktorer i sine årsrapporter (EY, 2017). Resultatene viser at bygg- og anleggsbransjen er en av bransjene som kommer best ut når det gjelder å inkludere denne type informasjon. Selv om dette nevnes kort av noen av informantene innen bygg- og anlegg, er det langt mer omtalt blant informantene i bank- og forsikring.

5.3 Oppsummering

Gjennom diskusjonen av hovedfunnene er det identifisert flere likheter mellom bransjene relatert til hvilke motiver som ligger til grunn for bedriftenes miljørapportering. Det er imidlertid også noen motiver som fremtrer som særegne for hver av bransjene. De mest dominerende motivene kan forstås med utgangspunkt i kontekstuelle faktorer, noe som gjør institusjonell teori til en egnet teoretisk innfallsvinkel for drøfting. Ved å drøfte bedriftenes begrunnelse for atferd ut fra institusjonell teori kan vi dermed bedre forstå motivene for bedriftenes rapporteringspraksis.

Flere institusjonelle mekanismer kan forklare bedriftenes motiver for miljørapportering. Den formelle regulative dimensjonen forklarer hvordan myndighetskrav danner rammene for bedriftenes rapportering. Vi ser imidlertid at bedriftene i liten grad mener lovkravet er førende for praksis. Derimot vektlegges betydningen av påvirkning fra andre interessenter og etiske argument en vesentlig større rolle i begge bransjer. Begge disse motivene kan forklares med utgangspunkt i alle de tre institusjonelle dimensjonene. I bank- og forsikringsbransjen er

klimarisiko som en del av bedriftenes risikohåndtering et særegent motiv som påvirker bedriftenes miljørapportering. Dette motiver kan forklares ut i fra den kognitive og normative dimensjonen. I bygg- og anleggsbransjer er intern styring et fremtredende motiv. Dette kan i likhet med de andre motivene forklares med utgangspunkt i nyinstitusjonell teori. Tatt i betraktning at den institusjonelle litteraturen har blitt kritisert for dens svakheter relatert til interne forhold, kan det tenkes at annen teori kan supplere med mer forståelse av dette motivet. Av diskusjonen fremgår det dessuten at rapporteringen gjennom å bidra til både intern styring og risikohåndtering også støtter opp om bedriftenes økonomistyring.

Overordnet kan motivene relateres til et økende fokus på miljø og bærekraft i samfunnet generelt. Fordi bedriftene er betydelige samfunnsaktører, øker også forventningene til hva bedriftene selv kan bidra med mot et mer bærekraftig samfunn. Rapportering og offentliggjøring av opplysninger vedrørende bedriftenes miljøpåvirkning bidrar til måling, overvåkning og styring av bedrifters virksomhetsutøvelse, og har derfor har blitt en av de mest utbredte og aksepterte virkemidlene i arbeidet med å ansvarliggjøre aktørene i næringslivet (2014/95/EU). Siden rapportering av miljøforhold er i en utviklingsfase, finnes det ingen ensartet og felles standard for fremleggelse av denne informasjonen, dette feltet er derfor under kontinuerlig forandring. Dette gjenspeiles blant annet i NRS sin oppfordring til bedrifter om å utvikle nye måter å formidle slik informasjon på (NRS 16 2.10.3). Det er altså knyttet store forventninger og et press til at bedriftene kan dokumentere egen miljøpåvirkning. Samtidig er det også knyttet usikkerhet til hvordan denne informasjonen skal fremlegges.

Dette presset forsterkes ytterligere ved at innfrielse av forventningene kan sies å være nært tilknyttet bedriftenes omdømme og legitimitet. Ved å ikke etterleve disse kravene risikerer bedriftene sanksjoner, eksempelvis i form av å bli ekskludert. DiMaggio og Powell (1983) hevder at en strategi for å håndtere denne usikkerheten kan være å tilpasse seg organisasjonsfeltets normer. Dette gjenspeiles også i bedriftenes argumentasjon for egen praksis og ved at de fleste har implementert anerkjente sertifiseringsordninger for å systematisere rapporteringen. Generelt representerer de ulike standardene for miljørapportering en institusjonalisert merkevare som kan sies å styrke både den interne organisatoriske identiteten og den eksterne legitimiteten. Gjennom å tilpasse seg kravene fra omgivelsene kan bedriftene dermed påvirke omgivelsenes oppfatninger av dem selv. På denne måten sikres bedriftene symbolsk kapital som er nødvendig for å overleve (DiMaggio og Powell, 1983).

6. Avslutning

I dette avsluttende kapittelet vil oppgavens funn sammenfattes og bidraget med undersøkelsen vil trekkes frem. Vi vil også peke på implikasjoner av oppgavens funn. Avslutningsvis vil det gis forslag til videre forskning.

6.1 Konklusjon

Formålet med denne oppgaven har vært å avdekke hvilke motiver som ligger til grunn for bedrifters miljørapportering. For å oppnå større forståelse for motivene er det gjennomført en kvalitativ studie. Oppgaven har med dette bidratt til forståelse av bedriftenes begrunnelse for egen praksis. I likhet med tidligere studier (Frost og Wilmshurst 2000; Babiak og Trendafilova 2011), illustrerer funnene i denne oppgaven at bedrifters rapporteringspraksis er komplekst sammensatt av ulike motiver og involverer samspillet blant flere forskjellige politiske og sosiale faktorer. Flere av motivene kan forstås med utgangspunkt i kontekstuelle faktorer, noe som gjør institusjonell teori til en egnet teoretisk innfallsvinkel for drøfting.

Lovkravene legger grunnleggende føringer for bedriftenes rapporteringspraksis og utgjør de juridiske institusjonaliserte rammene for bedriftenes rapportering. Funnene i denne undersøkelsen viser imidlertid at det er andre motiv utover lovkravet som er mer førende for bedriftenes rapporteringspraksis. Miljørapportering regnes som avgjørende for en bærekraftig utvikling (2014/95/EU). På tross av dette kan altså ikke bedriftenes implementering av retningslinjer for miljørapportering i stor grad forklares som følge av lovpålagte myndighetskrav. En implikasjon av dette er dermed at lovkravene i seg selv ikke oppleves som et effektivt insentiv for bedriftenes rapportering. Ved å vite mer om hva som er de grunnleggende motivene for bedriftenes rapporteringspraksis, kan imidlertid myndighetene på bedre grunnlag utforme lovverket som regulerer miljørapporteringen.

De mest dominerende motivene som ligger til grunn for bedriftenes rapporteringspraksis er å innfri forventninger og krav fra interessenter, samt å opptre etisk. Disse motivene må ses i sammenheng med det økende fokuset på miljø og bærekraft. Samlet sett har bedriftene stor makt og innflytelse på samfunnet. Gjennom dette pådrar de seg både moralske forpliktelser og etisk ansvar. Dette gjenspeiles i økte forventninger til hva bedriftene, som sentrale samfunnsaktører, selv kan bidra med mot et mer bærekraftig samfunn. At det å innfri forventninger fra interessenter og å opptre etisk ligger til grunn for bedriftenes

miljørapportering, kan tyde på at det ikke er rene profittmål som er dominerende for bedriftenes praksis, slik Friedman (1970) hevder. En implikasjon av dette er at verdiskapning bedre kan forklares i tråd med Freeman (1984) sitt syn på verdiskapning; bedrifter blir ikke konkurransedyktige kun av å generere ren profitt. Dette understøttes også av institusjonell teori som hevder at bedriftene er avhengige av symbolsk kapital, så vel som fysisk kapital for å overleve.

I tillegg til de to ovennevnte motivene, trekkes det også frem motiv som er særlig fremtredende i hver bransje. I bank- og forsikringsbransjen er klimarisiko som en del av bedriftenes risikohåndtering et særegent motiv. I bygg- og anleggsbransjer bidrar rapporteringen med nyttig styringsinformasjon, her er derfor intern styring et fremtredende motiv. Felles for disse to motivene er at de begge gjenspeiler hvordan miljørapportering kan understøtte bedriftenes økonomistyring. Som tidligere nevnt kan rapportering bidra med relevant styringsinformasjon som kan støtte opp om beslutningstaking. Rapportene kan også anvendes i arbeidet med å evaluere bedriftens prestasjoner og dermed sikre at læring finner sted (Berg, 2017). Bruk av miljørapporter støtter opp under kvalitetssikring, noe som kan bidra til bedre ressursforvaltning. Dette kan skape høyere måloppnåelse for bedriftene. En implikasjon av dette er dermed at miljørapporteringen kan bidra med god økonomistyring.

De fire ovennevnte funnene gjenspeiler Meyer og Rowans (1977) teori om hvordan bedrifter preges av de forventninger, krav og regler som kjennetegner det institusjonaliserte miljøet, eller det de kaller organisasjonsfelt. Både innad i hver bransje og mer overordnet på tvers av bransjene, vil de normer og verdier som kjennetegner feltet dominere debatten om viktige tema. Fordi alle bedriftene opererer innenfor samme nasjonale kontekst, vil nasjonale kulturelle trekk prege organisasjonskulturen på tvers av bransjene. Noen tema vil dermed være felles for begge bransjer, mens andre tema vil være særegent for den enkelte bransje.

Overordnet har imidlertid de to ulike bransjene mange fellestrekk og det er en generell tendens til at bedriftenes rapporteringspraksis blir mer homogen, på tross av forskjellig virksomhetsart. DiMaggio og Powell forklarer dette med isomorfisme (DiMaggio og Powell, 1983). I både bygg- og anleggsbransjen og i bank- og forsikringsbransjen implementerer flere og flere bedrifter anerkjente sertifiseringsordninger og retningslinjer for miljørapportering. Fra et klassisk økonomisk perspektiv begrunnes gjerne bedriftenes adopsjon av disse standardene ut fra at det eksisterer et problem internt i organisasjonen som må løses (Fallan og Pettersen,

2016). Fra et institusjonelt perspektiv vil imidlertid presset fra omgivelsene til å ta i bruk disse standardene vektlegges som et mer dominerende motiv for bedriftenes implementering av disse løsningene. Fra omgivelsene møter bedriftene i økende grad forventninger knyttet til dokumentasjon på deres miljøarbeid og for å oppnå legitimitet må bedriftene tilpasse seg disse kravene (DiMaggio og Powell, 1983). Siden det ikke finnes en felles standard for miljørapportering er det usikkerhet knyttet til hvordan bedriftene kan fremlegge denne type informasjon. Sertifiseringsordningene representerer dermed anerkjente og legitimerende pakkelsninger med oppskrifter på bedriftenes utfordringer knyttet til dette (Fallan og Pettersen, 2016). Resultatet er at bedriftene i begge bransjer generelt utarbeider omfattende rapportering.

Institusjonell teori antar at bedrifter ikke bare er avhengig av ressurstilførsel fra omgivelsene i form av fysisk kapital, men for å bli akseptert av omgivelsene er de også avhengige av symbolsk kapital i form av legitimitet (DiMaggio og Powell, 1983). Ut i fra de forskjellige motivene som er identifisert, kan det derfor antas at miljørapporteringen gir bedriftene en kombinasjon av både symbolsk og fysisk kapital. Symbolsk kapital oppnås ved at bedriftene kommuniserer at de tar en solid samfunnsrolle i form av gjennom å fokusere på å redusere egen belastning på miljøet. Ved å vise til et systematisert miljøarbeid fremstår bedriftene som legitime og rasjonelle aktører. Bedriftene kan dermed oppnå anerkjennelse og et godt omdømme. Dette gjør bedriftene konkurransedyktige som bidrar til at de både kan tiltrekke seg kunder og sørge for tilførsel av kapital fra investorer. På denne måten sikres bedriftene også fysisk kapital.

6.2 Forslag til videre forskning

Funnene i denne oppgaven har bidratt til å redusere kunnskapsgapet tilknyttet hvilke motiver som ligger til grunn for bedrifters miljørapportering. I tillegg til å bidra med litteratur på området, åpner denne studien for flere mulige områder for videre forskning. I de påfølgende avsnittene vil det redegjøres for noen av disse mulighetene.

De identifiserte motivene i oppgaven er diskutert med utgangspunkt i institusjonell teori. Fordelen med å begrense oppgaven med utgangspunkt i én teoretisk vinkling, er at vi kan gå i dybden av de institusjonelle mekanismene som ligger til grunn for selskapenes rapportering. Institusjonell teori har et eksternt fokus og vektlegger særlig hvordan kontekstuelle faktorer kan forklare bedriftenes atferd. Institusjonell teori fokuserer dermed i liten grad på hva som skjer

innad i bedriftene når ulike sertifiseringsordninger implementeres. For å supplere denne studien kan derfor problemstillingen også utforskes med utgangspunkt i en teoretisk innfallsvinkel som ser mer på interne forhold. Også Adams (2002) oppfordrer til mer forskning på interne forhold for å forstå bedrifters rapporteringspraksis. En mulig innfallsvinkel kan eksempelvis være å ta utgangspunkt i adopsjonsteori. Fallan (2013) har tidligere gjort en kvantitativ studie av bedrifters miljørapportering i årsrapporten med utgangspunkt i adaptasjonsteori. For å følge opp resultatene i denne studien, kan det gjennomføres en kvalitativ studie som går i dybden av hvilke interne forhold som påvirker bedriftenes adopsjon av ulike retningslinjer for miljørapportering. Det kan for eksempel være interessant å undersøke hvordan organisasjonens medlemmer forholder seg til slike endringer.

Ettersom bransjene i denne oppgaven er begrenset til norsk næringsliv, kunne det i senere studier også være hensiktsmessig å utføre en bredere studie som omfatter bedrifter i flere land. Vi har argumentert for at de juridiske kravene for miljørapportering etter norsk regnskapslov, oppleves som relativt ukomplisert å innfri. Lovregulering er derfor ikke det mest dominerende motivet for selskapenes rapporteringspraksis. Forslag til videre forskning kan være å sammenligne motivene fra norsk kontekst med land som har strengere reguleringer. Dette kan eksempelvis være bedrifter i land som er underlagt kravene i det nye EU-direktivet (2014/95/EU), som blant annet stiller strengere rapporteringskrav til virksomheters styring av sosiale- og miljømessige forhold. Dette for å undersøke om den regulative dimensjonen da vil være mer fremtredende blant bedriftene i disse landene.

Referanseliste

- Aas, L. E. (2006) Hvorfor strategisk risikostyring? *Magma*, 9(4), s. 33–39. Tilgjengelig fra: <https://www.magma.no/hvorfor-strategisk-risikostyring> (Hentet: 10.05.18).
- Alvesson, M. (2011) *Interpreting Interviews*. London:Sage.
- Amran, A. og Haniffa, R. (2011) Evidence in development of sustainability reporting: a case of a developing country. *Business Strategy and the Environment*, 20(3), s. 141–156. doi: 10.1002/bse.672.
- Babiak, K. og Trendafilova, S. (2011) CSR and environmental responsibility: motives and pressures to adopt green management practices, *Corporate Social - Responsibility and Environmental Management*, 18(1), s. 11. doi: 10.1002/csr.229.
- Berg, F, S. K. og Thornam, C. H. (2016). Klimaregnskapsrapport må til. *DN.no*. Tilgjengelig fra: <https://www.dn.no/meninger/debatt/2016/05/24/2144/Klima/klimaregnskapsrapport-m-til>. (Hentet: 06.03.18).
- Berg, T. (2017). *Grunnleggende økonomistyring*, Oslo: Cappelen Damm akademisk.
- Bowen, F. og Aragon-Correa, J. (2014). Greenwashing in Corporate Environmentalism Research and Practice: The importance of what we say and do. *Organization and environment*, 27, s. 107-12. doi: 10.1177/1086026614537078.
- Brun, P. (2013) *Bærekraftsrapportering*. Tilgjengelig fra: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/CFO-agenda-brun/\\$FILE/CFO%20Agenda%20-%20Brun.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/CFO-agenda-brun/$FILE/CFO%20Agenda%20-%20Brun.pdf). (Hentet: 06.03.18).
- Brun, P. og Thornam, H. (2011) *Verdiskapende bærekraftsrapportering*. Tilgjengelig fra: <https://www.revregn.no/asset/pdf/2011/1-49-52.pdf>. (Hentet: 06.03.18).
- Brun, P. og Thornam, H. (2013) *Rapportering på samfunnsansvar - nytt krav i regnskapsloven*. Tilgjengelig fra: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Rapportering-paa-samfunnsansvar/\\$FILE/Temaark%20Rapportering%20p%C3%A5%20samfunnsansvar.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Rapportering-paa-samfunnsansvar/$FILE/Temaark%20Rapportering%20p%C3%A5%20samfunnsansvar.pdf). (Hentet: 06.03.18).
- Campbell, J. (2007) Why Would Corporations Behave in Socially Responsible Ways? An Institutional Theory of Corporate Social Responsibility. *The Academy of Management Review*, 32(3), s. 946-967. doi: 10.5465/AMR.2007.25275684.
- Czarniawska-Joerges, B. (1997) *Narrating the organization: dramas of institutional identity*. Chicago: University of Chicago Press.
- Direktiv 2014/95/EU (2014). *Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council of 22 October 2014 amending Directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups*. Tilgjengelig fra: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX%3A32014L0095> (Hentet: 06.03.18).

Ditlev-Simonsen, C.D. (2011) ISO 26000 som et virkemiddel for institusjonalisering av samfunnsansvar (CSR). *Magma*, 14(7), s.79–87. Tilgjengelig fra: <https://www.magma.no/iso-26000-som-et-virkemiddel-for-institusjonalisering-av-samfunnsansvar-csr> (Hentet: 14.04.18)

Ditlev-Simonsen, C.D. (2014) Norske og internasjonale regler og initiativ knyttet til samfunnsansvar (CSR), *Praktisk Økonomi og Finans*, 3, s. 191-201.

Eriksson-Zetterquist, U., Kalling, T., Styhre, A. og Woll, K. (2014) *Organisasjonsteori*, Oslo: Cappelen Damm akademisk.

EY (2017) *Climate Risk Disclosure Barometer*. Tilgjengelig fra: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Climate_Risk_Disclosure_Barometer_2017/\\$File/EY-Climate-Risk-Disclosure-Barometer-2017.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Climate_Risk_Disclosure_Barometer_2017/$File/EY-Climate-Risk-Disclosure-Barometer-2017.pdf) (Hentet: 04.03.18).

Fallan, E. (2007) Miljørapportering i norske selskaper 1987-2005. En empirisk undersøkelse av rapporteringspraksis i et innovasjonsteoretisk perspektiv. Masteravhandling. Norges Handelshøyskole.

Fallan, E. (2013) Innholdet i selskapers miljørapportering i årsrapporten, i Elvegård, L. O., Gressetvold, E. og Pettersen, I. J. (red), *Bedriftsledelse: Ulike perspektiver og tilnærminger til ledelse, økonomistyring og samfunnsansvar*. Trondheim: Akademika forlag, s. 321-346.

Fallan, L. & Pettersen, I.J., 2016. *Bedriftsøkonomiske atferdsteorier: endrede perspektiver på atferd, koordinering og organisering*, Bergen: Fagbokforlaget.

Finans Norge (2010) *Penger forplikter*. Tilgjengelig fra: https://www.finansnorge.no/contentassets/6b5d5aded6184503ba9b13e17c971920/viktige-dokumenter/penger_forplikter.pdf (Hentet 12.03.18).

FN-Sambandet (2018a) *FNs bærekraftsmål*. Tilgjengelig fra: <https://www.fn.no/Om-FN/FNs-baerekraftsmaal>. (Hentet: 06.03.18).

FN-Sambandet (2018b) *Bærekraftig utvikling*. Tilgjengelig fra: <https://www.fn.no/Tema/Fattigdom/Baerekraftig-utvikling>. (Hentet: 06.03.18).

Freeman, R. E. (1984). Strategic management: a stakeholder approach. *Journal of Management Studies*, 29(2), s. 173-178.

Friedman, M. (1970). The Social Responsibility of Business Is to Increase Its Profits. *The New York Times Magazine*, s.173-178.

Global Reporting (2018). *About GRI*. Tilgjengelig fra: <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/Pages/default.aspx>. (Hentet: 22.03.18).

Global Reporting (2011) *Retningslinjer for samfunnsansvarsrapportering*. Tilgjengelig fra: <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Norwegian-G3.1-Final.pdf>. (Hentet: 06.03.18).

- Greenwood, R., Hinings, C. R. og Whetten, D. (2014). Rethinking institutions and organizations. *Journal of Management Studies*, 51(7), s. 1206–1220. doi: 10.1111/joms.12070.
- Greenwood, R. & Hinings, C. R. (1996). Understanding radical organizational change: Bringing together the old and the new institutionalism. *The Academy of Management Review*, 21(4), s. 1022.
- Greve, A. (1995) *Organisasjonsteori: nyere perspektiver*, Oslo: Universitetsforlaget.
- Gulbrandsen, T. og Magnussen, H. (2016) *Endrede krav til rapportering om samfunnsansvar*. Tilgjengelig fra: <https://www.sands.no/nb-NO/nyhetsbrev/endrede-krav-til-rapportering-om-samfunnsansvar>. (Hentet: 06. mars 2018).
- Grønmo, S. (2004) *Samfunnsvitenskapelige metoder*, Bergen: Fagbokforlaget.
- Hatch, M. J. og Thorbjørnsen, K. M. (2001) *Organisasjonsteori: moderne, symbolske og postmoderne perspektiver*. Oslo: Abstrakt forlag.
- Henriksen, A.R. (2003). Etikk og lønnsomhet. *Magma*, 6(4), s. 69–74.
- Hopwood, A. (2009) Accounting and the environment. *Accounting, Organizations and Society*, 34(3-4), s. 433–439. doi: 10.1016/j.aos.2009.03.002.
- Ibrahim, A. H. M. (2017). Some Issues In The Institutional Theory A Critical Analysis. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 6(9), s. 150-156.
- Innovasjon Norge (2018) *Samfunnsansvar (CSR)*. Tilgjengelig fra: <http://www.innovasjon norge.no/no/Eksporthandboken/Eksportordbok/Samfunnsansvar-CSR/>. (Hentet 06.03.18).
- Jacobsen, D. I. (2015) *Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i samfunnsvitenskapelig metode*. 3. utg. Oslo: Cappelen Damm Akademisk.
- Johannessen, A., Tuft, P., og Kristoffersen, L. (2011) *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode*. 4. utg. Oslo: Abstrakt forlag.
- Jusleksikon (2012) *Motiv*. Tilgjengelig fra: <https://jusleksikon.no/wiki/Motiv> (Hentet 17.04.18).
- Justesen, L. og Mik-Meyer, N. (2010) *Kvalitative metoder i organisations- og ledelsesstudier*. København: Hans Reitzel.
- Jørgensen, S. og Pedersen, L. J. T. (2013) *Ansvarlig og lønnsom: strategier for ansvarlige forretningsmodeller*. Oslo: Cappelen Damm Akademisk.
- Kihn, L.-A. og Ihantola, E.-M. (2015) Approaches to validation and evaluation in qualitative studies of management accounting, *Qualitative Research in Accounting & Management*, 12(3), s. 230-255. doi: 10.1108/QRAM-03-2013-0012.

King, N. (2012) Doing template analysis. i Symon, G. & Cassell, C. (red.) *The practice of qualitative organizational research: core methods and current challenges*. London: Sage, s. 426-450.

Knudsen, E. (2013) Opplysninger om samfunnsansvar i årsberetningen. *Revisjon og Regnskap*. Tilgjengelig fra:
<https://www.revregn.no/i/2013/1/rr01-01-b-469>. (Hentet: 06.03.18).

KPMG (2016) *Finansiell rapportering på klimarisiko*. Tilgjengelig fra:
<https://home.kpmg.com/no/nb/home/nyheter-og-innsikt/2016/05/finansiell-rapportering-pa-klimarisiko.html#2>. (Hentet: 06.03.18).

KPMG (2017) *Norsk bærekraftsrapportering i et internasjonalt perspektiv*. Tilgjengelig fra:
<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/no/pdf/2018/norsk-baerekraftsrapportering-i-et-internasjonalt-perspektiv.pdf>. (Hentet: 06.03.18).

Kvale, S. (1997) *Interview: en introduktion til det kvalitative forskningsinterview*. København: Hans Reitzels Forlag.

Lunde, K. O. (2014) *EY Quarterly*. Ernst & Young AS, Oslo: Atrium. Tilgjengelig fra:
[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_Quarterlynr_4_2014/\\$FILE/EY-quartely-nr4-web.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_Quarterlynr_4_2014/$FILE/EY-quartely-nr4-web.pdf). (Hentet: 06.03.18).

Lundgaard, A. A. (2017) Neppe smart med usmarte årsrapporter, *DN.no*. Tilgjengelig fra: <https://www.dn.no/meninger/2017/12/11/2048/Innlegg/neppe-smart-med-usmarte-arsrapporter>. (Hentet: 06.03.18).

Luthen, S. og Ørstavik, G. (2014) *Kom igjen, Møland!* Tilgjengelig fra:
<http://www.forumfor.no/nyheter/2014/kom-igjen-m%C3%A6land>. (Hentet: 27.04.18).

Matten, D. og Moon, J. (2008) «Implicit» and «explicit» CSR: A conceptual framework for a comparative understanding of corporate social responsibility, *Academy of Management Review* 33(2), s. 404-424. doi: 10.5465/AMR.2008.31193458.

Meyer, J. W. og Rowan, B. (1977) Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony, *American Journal of Sociology*, 83(2), s. 340-363. doi: 10.1086/226550.

Midttun, A. (2007) CSR eller bedriftens samfunnsansvar; en megatrend vokser fram, *Magma*, 10(3), s. 57-71.

Miljøfyrtårn (2018) *Dette er miljøfyrtårn*. Tilgjengelig fra:
<https://www.miljofyrtarn.no/virksomhet/om-oss/dette-er-miljofyrtarn/>. (Hentet: 06.03.18).

NHO (2012) *Samfunnsansvar*. Tilgjengelig fra:
<https://www.nho.no/siteassets/nhos-filer-og-bilder/filer-og-dokumenter/seriost-arbeisliv-og-samfunnsansvar/samfunnsansvar---nhos-politikkdokument.pdf>. (Hentet: 06.03.18).

NHO (2015) *Parisavtalen et vendepunkt*. Tilgjengelig fra:

<https://www.nho.no/Politikk-og-analyse/Energi-og-klima/paris-avtalen-et-vendepunkt/> (Hentet 12.02.18).

Norsk Regnskapsstiftelse (2018) *NRS 16 - Ytre Miljø*. Tilgjengelig fra: <http://wpstatic.idium.no/www.regnskapsstiftelsen.no/2018/02/NRS-16-Aarsberetning-februar-2018.pdf> (Hentet: 24.04.18).

NOU 2012-2013: 48 (2012) *Endringer i regnskapsloven og enkelte andre lover (rapportering om samfunnsansvar mv.)*. Oslo: Det kongelige finansdepartementet.

NSD (2018) *Må jeg melde prosjektet mitt?* Tilgjengelig fra: http://www.nsd.uib.no/personvernombud/meld_prosjekt/index.html (Hentet: 06.03.18).

Nyeng, F. (2004) *Vitenskapsteori for økonomer*. Oslo: Abstrakt forlag.

Prytz, N. og Nordbø, S. F. (2017) Dårlig rapportering om klimarisiko. *DN.no*. Tilgjengelig fra: <https://www.dn.no/meninger/2017/11/07/2052/Innlegg/darlig-rapportering-om-klimarisiko> (Hentet 12.03.18).

PWC (2017) *PWC Bærekraft 100*. Oslo: Pwc Norge. Tilgjengelig fra: <https://www.pwc.no/no/publikasjoner/pwc-barekraft100.pdf> (Hentet 12.03.18).

Regjeringen (2014) *FNs Global Compact*. Tilgjengelig fra: https://www.regjeringen.no/no/tema/utenrikssaker/naringslivssamarbeid-i-utlandet/innsikt/global_compact/id630148/ (Hentet: 06.03.18).

Regjeringen (2016a) *Ekspertutvalg som skal vurdere klimarelaterte risikofaktorer og deres betydning for norsk økonomi (Klimarisikoutvalget)*. Tilgjengelig fra: <https://www.regjeringen.no/no/dep/fin/org/styret-rad-og-utvalg-oppnevnt-av-finansdepartementet2/ekspertutvalg-som-skal-vurdere-klimarelaterte-risikofaktorer-og-deres-betydning-for-norsk-okonomi-klimarisikoutvalget/id2590214/> (Hentet 06.03.18).

Regjeringen (2016b) *Strategi for grønn konkurransekraft*. Tilgjengelig fra: <http://www.gronkonkurransekraft.no/files/2016/10/Strategi-for-grønn-konkurransekraft.pdf> (Hentet: 12.03.18)

Regjeringen (2016c) *Samfunnsansvar - rapporteringskrav*. Tilgjengelig fra: <https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2013/okt/samfunnsansvar---rapporteringskrav/id2433373/> (Hentet 12.03.18).

Regjeringen (2017) *Næringslivets samfunnsansvar*. Tilgjengelig fra: <https://www.regjeringen.no/no/tema/naringsliv/internasjonalt-naringsssamarbeid-og-eksport/samfunnsansvar/id603511/> (Hentet: 08.03.18).

Ringdal, K. (2013) *Enhet og mangfold: samfunnsvitenskapelig forskning og kvantitativ metode*. 3. utg. Bergen: Fagbokforlaget.

Røvik, K. (2007). *Trender og Translasjoner: Ideer som former det 21. århundrets organisasjon*. Oslo: Universitetsforlaget.

Saunders, M., Lewis, P. og Thornhill, A. (2010) *Research methods for business students*. 5. utg. Edinburgh: Pearson Education Limited.

Schwencke, R. H. (2013) Samfunnsansvarsrapportering - et regnskapsrettslig og dansk perspektiv, *Magma*, s. 62-64. Tilgjengelig fra:
<https://www.magma.no/samfunnsansvarsrapportering-et-regnskapsrettslig-og-dansk-perspektiv>.
(Hentet: 06.03.18).

Sjåfjell, B. (2013) CSR-rapporteringsplikt for store selskaper – Lov om endringer i regnskapsloven og enkelte andre lover. Lovvedtak 44 (2012–2013). *Nytt i privatretten*, 15(2), s. 29-30. Tilgjengelig fra:
<https://www.cappelendammundervisning.no/cdu/akademisk/nytt-i-privatretten/article89770.ece/BINARY/Nytt%20i%20privatretten%202013-2> (Hentet: 23.03.18).

Sjåfjell, B. (2015) *Foreslår lovreform for å løse klimakrisen*. Tilgjengelig fra:
https://www.forskningsradet.no/servlet/Satellite?cid=1254005276634&pagename=VedleggPointer&target=_blank (Hentet: 22.03.18).

Tjora, A. H. (2017) *Kvalitative forskningsmetoder i praksis*. 3. utg. Oslo: Gyldendal akademisk.

Thornam, H. og Higham, J. (2016) Revisjon av «ikke-finansielle tall» bør være en selvfølge for et fremtidsrettet selskap, *Praktisk økonomi og finans*, 32, s. 357-36. doi: 10.18261/issn.1504-2871-2016-04-05.

Veidekke ASA (2016) *Årsrapport 2016 Veidekke ASA*. Tilgjengelig fra:
<http://veidekke.com/no/borsmeldinger/article24681.ece/binary/Aarsrapport%202016> (Hentet: 16.03.18)

Wilmschurst, T. D. og Frost, G. R. (2000) Corporate environmental reporting, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13(1), s. 10-26. doi: 10.1108/09513570010316126.

Vedlegg

Vedlegg 1: Intervjuguide 1

Intervjuguide brukt ved intervju av bedrifter innen bygg- og anleggsbransjen og bank- og forsikringsbransjen.

1. Fortell litt om deg selv og din bakgrunn

- Hva er din/deres stilling?
- Utdanning?
- Hvor lenge har du/dere jobbet her?

2. Hva legger du i begrepet «miljørapportering»?

3. Hvordan vil du beskrive bedriftens satsing på miljørapportering?

- Er dette viktig for dere? Hvorfor/hvorfor ikke?
- Hvilke standarder er førende for miljørapporteringen?
- Har dere egen avdeling/ansatte som jobber med miljørapportering? Hvilken kompetansebakgrunn har disse?
- Deltar dere i noen nettverk for utveksling av erfaringer omkring miljørapportering? Har dere eksempelvis deltatt på noen kurs når det gjelder dette?
- I hvilken grad bruker dere hjelp fra konsulentselskaper i utarbeidelsen?

4. Hva er de viktigste fordelene dere oppnår med rapporteringen?

- I hvilken grad ser dere på deres bedrifts tiltak som positivt for dagens samfunn?
- Opplever dere noen form for verdiskapning ved å drive med miljørapportering? På hvilken måte?

5. Hva oppleves som mest utfordrende med rapporteringen?

- Hvordan avgjøres hvilken informasjon som skal inkluderes og ekskluderes?
- Hvordan forholder bedriften seg til informasjon som kan påvirke bedriften negativt?

6. I hvilken grad påvirkes dere av konkurrerende selskapers rapporteringspraksis?

- Hvilke konkurrerende selskaper sammenligner bedriften seg med?

- Hvordan vil dere beskrive egen rapporteringspraksis sammenlignet med rapporteringspraksis i bransjen generelt?

7. Hvordan påvirkes rapporteringen av ulike interessenter?

- Hvilke interessenter anser dere i sterkest grad å påvirke bedriftens arbeid med miljørapporteringen og hvorfor?
- Har forventningene fra interessenter endret seg over tid?

8. Lovendringen i regnskapsloven §3-3 i 2013: Etter at rapporteringskravene ble obligatoriske, har dere endret prosedyrene?

- Er rapporteringen mer omfattende nå enn tidligere? I tilfelle, hvorfor?
- I hvilken grad mener dere at de retningslinjene som foreligger er tilstrekkelige?
- Hvilke forventninger har dere til at kravene til miljørapportering vil endre seg i fremtiden?

9. Hvilke fremtidige planer har dere for arbeidet rundt miljørapportering?

- Hva er deres hovedfokusområder fremover?

10. Noe du/dere ønsker å tilføye?

Vedlegg 2: Intervjuguide 2

Intervjuguide brukt i spesialistintervju.

1. Fortell litt om deg selv og din bakgrunn

2. Regnskapsloven § 3-3 c:

- Loven er åpen for individuell tolkning; *“Har dere ingen retningslinjer, kan dere opplyse om det”*. Hva er tankene deres rundt denne formuleringen?
- I hvilken grad mener dere at de retningslinjene som foreligger er tilstrekkelige?

3. Rapporteringspraksis i dag

- Økning i rapportering av ikke-finansiell informasjon blir stadig mer sentralt. Hvorfor tror du dette er tilfellet?
- Hvilken motivasjon utover lovkravene tror du er drivende for rapporteringspraksis blant norske bedrifter i dag?
- I hvilken grad mener dere miljørapportering kan påvirke verdiskapningen i bedriftene?
- Tror dere at selskaper bevisst utelater informasjon som kan påvirke dem negativt?
- Hvordan opplever du at rapporteringen reflekterer den faktiske påvirkningen på ytre miljø fra norske bedrifter?
- Er det noen spesielle bransjer som skiller seg ut med tanke på miljørapportering (både positivt og negativt)?
- Er dette et viktig forretningsområde for dere?

4. Videre utvikling

- Hvilke tanker har dere om en videreføring av nåværende lov?
- Vil det være fordelaktig å ha en internasjonal standard for alle selskaper? Hvorfor?
- Hvilke forbedringspotensialet vil du si norske bedrifter har i henhold til miljørapportering?
- Hva er deres tanker rundt økt finansiell informasjon i miljørapporteringen?
- Noe du/dere ønsker å tilføye?

Vedlegg 3: Godkjenning NSD

Terje Berg
7491 TRONDH EIM



Dato: 16.02.2018

Ref: 58759 / 3 / OOS

Vurdering fra NSD Personvernombudet for forskning § 31

Personvernombudet for forskning viser til meldeskjema mottatt 29.01.2018 for prosjektet:

58759	Miljørapportering i norsk næringsliv
Behandlingsansvarlig	NTNU, ved institusjonens øverste leder
Daglig ansvarlig	Terje Berg
Student	Kjersti Otterlei

Vurdering

Etter gjennomgang av opplysningene i meldeskjemaet og øvrig dokumentasjon finner vi at prosjektet er meldepliktig og at personopplysningene som blir samlet inn i dette prosjektet er regulert av personopplysningsloven § 31. På den neste siden er vår vurdering av prosjektopplegget slik det er meldt til oss. Du kan nå gå i gang med å behandle personopplysninger.

Vilkår for vår anbefaling

Vår anbefaling forutsetter at du gjennomfører prosjektet i tråd med:

- opplysningene gitt i meldeskjemaet og øvrig dokumentasjon
- vår prosjektvurdering, se side 2
- eventuell korrespondanse med oss

Vi forutsetter at du ikke innhenter sensitive personopplysninger.

Meld fra hvis du gjør vesentlige endringer i prosjektet

Dersom prosjektet endrer seg, kan det være nødvendig å sende inn endringsmelding. På våre nettsider finner du svar på hvilke [endringer](#) du må melde, samt endringsskjema.

Opplysninger om prosjektet blir lagt ut på våre nettsider og i Meldingsarkivet

Vi har lagt ut opplysninger om prosjektet på nettsidene våre. Alle våre institusjoner har også tilgang til egne prosjekter i [Meldingsarkivet](#).

Vi tar kontakt om status for behandling av personopplysninger ved prosjektslutt

Ved prosjektslutt 24.05.2018 vil vi ta kontakt for å avklare status for behandlingen av personopplysninger.

Se våre nettsider eller ta kontakt dersom du har spørsmål. Vi ønsker lykke til med prosjektet!

Marianne Høgetveit Myhren
Øyvind Straume

Kontaktperson: Øyvind Straume tlf: xx xx xx xx / xxx@nsd.no

Vedlegg: Prosjektvurdering



INFORMASJON OG SAMTYKKE

Du har opplyst i meldeskjema at utvalget vil motta muntlig informasjon om prosjektet, og samtykke muntlig til å delta. Det er utarbeidet et informasjonsskriv, informasjonsskrivet inneholder den informasjonen utvalget skal motta, og personvernombudet har ingen innvendinger til dette.

INFORMASJONSSIKKERHET

NTNU er behandlingsansvarlig institusjon for prosjektet. Personvernombudet forutsetter at du behandler alle data i tråd med NTNU sine retningslinjer for datahåndtering og informasjonssikkerhet. Vi legger til grunn at bruk av mobil lagringsenhet er i samsvar med institusjonens retningslinjer.

PUBLISERING

Du har opplyst i meldeskjema at personopplysninger publiseres. Vi anbefaler at hver enkelt informant får anledning til å lese og godkjenne sine opplysninger før publisering. Ifølge informasjonen vil den enkelte informant kunne bli anonymisert i publikasjonen dersom de ønsker dette.

PROSJEKTSLUTT

Prosjektslutt er oppgitt til 24.05.2018. Det fremgår av meldeskjema og informasjonsskriv at du vil anonymisere datamaterialet ved prosjektslutt. Personvernombudet gjør oppmerksom på at anonymisering innebærer å:

- slette direkte identifiserbare opplysninger som navn og e-post
- slette eller omskrive/gruppere indirekte identifiserbare opplysninger som arbeidssted og yrkestittel

For en utdypende beskrivelse av anonymisering av personopplysninger, se Datatilsynets veileder:

<https://www.datatilsynet.no/globalassets/global/regelverk-skjema/veiledere/anonymisering-veileder-041115.pdf>

Vedlegg 4: Informasjonsskriv

Forespørsel om deltakelse i forskningsprosjektet «Miljørapportering - en studie av utvikling og motiver»

Bakgrunn og formål

Studiet er en del av vår masteroppgave innen økonomisk styring ved NTNU Handelshøyskolen. Vi ønsker å undersøke om endringen i regnskapsloven § 3-3 har ført til endret rapporteringspraksis eller om det er andre motiver utover lovkravene som er drivende for rapporteringspraksis.

Vi ønsker å sammenligne rapporteringspraksis innen to bransjer og utvalget består av selskaper innenfor bank/finans og byggeindustrien. I den forbindelse har vi forespurt deres selskap om å delta i studien.

Hva innebærer deltakelse i studien?

Studien innebærer et intervju på mellom 30-45 minutter, samt dokumentanalyse av selskapets årsrapporter. Spørsmålene vil omhandle hvilke motiver selskapet har for rapporteringen, hvordan rapporteringen utarbeides og hvordan utviklingen i deres rapporteringspraksis har vært over tid. Data innhentet ved intervju vil registreres ved hjelp av lydopptak.

Hva skjer med informasjonen om deg?

Alle personopplysninger vil bli behandlet konfidensielt. Kun ansvarlige for studien (student: Kjersti Otterlei og Hanne Sletvold, samt veileder: Terje Berg) vil ha tilgang til personopplysninger.

Deltakerne i studien vil anonymiseres i publikasjonen dersom ønskelig. Prosjektet avsluttes 24.05.2017. Personopplysninger og opptak vil da slettes.

Frivillig deltakelse

Det er frivillig å delta i studien, og du kan når som helst trekke ditt samtykke uten å oppgi noen grunn. Dersom du trekker deg, vil alle opplysninger om deg bli anonymisert.

Dersom du har spørsmål til studien, ta kontakt med Kjersti Otterlei (tlf: xxx xx xxx) eller Hanne Sletvold (tlf: xxx xx xxx). Eventuelt kan veileder Terje Berg kontaktes (tlf: xxx xx xxx).

Studien er meldt til Personvernombudet for forskning, NSD - Norsk senter for forskningsdata AS.