



Høgskulen på Vestlandet

ØKB3111: Bacheloroppgave (Profil - Regnskap)

ØKB3111-BAC-2023-VÅR-FLOWassign

Predefinert informasjon

Startdato:	01-03-2023 12:00 CET	Termin:	2023 VÅR
Sluttdato:	12-05-2023 14:00 CEST	Vurderingsform:	Norsk 6-trinns skala (A-F)
Eksamensform:	Bacheloroppgave		
Flowkode:	203 ØKB3111 1 BAC 2023 VÅR		
Intern sensor:	(Anonymisert)		

Deltaker

Kandidatnr.:	221
---------------------	-----

Informasjon fra deltaker

Antall ord *:	19230
----------------------	-------

Egenerklæring *: Ja
Jeg bekrefter at jeg har Ja
registrert
oppgavetittelen på
norsk og engelsk i
StudentWeb og vet at
denne vil stå på
vitnemålet mitt *:

Gruppe

Gruppenavn:	(Anonymisert)
Gruppenummer:	6
Andre medlemmer i gruppen:	211, 212, 215

Jeg godkjenner avtalen om publisering av bacheloroppgaven min *

Ja

Er bacheloroppgaven skrevet som del av et større forskningsprosjekt ved HVL? *

Nei

Er bacheloroppgaven skrevet ved bedrift/virksomhet i næringsliv eller offentlig sektor? *

Nei



Høgskulen
på Vestlandet

Bacheloroppgave

Klimaregnskap for små og mellomstore bedrifter

Climate accounting for small and medium-sized companies

Maria Berdinesen, Kristian Kjelgård,

Elvar Solheim og Julie Svensson

Institutt for økonomi og administrasjon - *Regnskapsprofil*

Veileder: Svein Magne Abrahamsen

12. Mai 2023

Antall ord: 19 230

Vi bekrefter at arbeidet er selvstendig utarbeidet, og at referanser/kildehenvisninger til alle kilder som er brukt i arbeidet er oppgitt, jfr. *Forskrift om studium og eksamen ved Høgskulen på Vestlandet, § 12-1.*

Sammendrag

Dette er en bacheloroppgave som undersøker om små og mellomstore bedrifter, forkortes til SMB-er, bør føre klimaregnskap, og i hvilken grad det bør gjøres.

I teoridelen av oppgaven ble relevante reguleringer, standarder og regelverk knyttet til klimaregnskap gjennomgått, både på EU-nivå og i norsk lov. Metodedelen ble gjennomført som en kvalitativ metode som bestod av ekspertintervju, interessentintervju og en casestudie.

Funnene fra ekspertintervjuene viste at små og mellomstore bedrifter kan være avhengige av å føre klimaregnskap av tre grunner: store bedrifter etterspør utslippsinformasjon fra underleverandører, finansinstitusjoner krever det og organisasjoner som gir støtte til bedriften vil kreve det i større grad på grunn av politisk press om bærekraft. På bakgrunn av dette ble det gjennomført en spørreundersøkelse via e-post til bedrifter notert på børs, finansinstitusjoner og kommersialiseringsorganisasjoner. Slik kunne vi oppnå mer forståelse for hva de tre driverne forventer av sine leverandører og kunder. Casestudiet hjalp oss med å forstå utfordringen ved å produsere klimaregnskap og komme frem til en løsning i hva et klimaregnskap bør inneholde.

Funnet fra casestudien i oppgaven viser at det kan være en utfordring for små og mellomstore bedrifter å produsere klimaregnskap på grunn av mangel på konkret lovgivning og/eller tydelig veiledning.

Vår konklusjon er at små og mellomstore bedrifter har et konkurransefortrinn i markedet dersom de produserer et klimaregnskap og viser en bærekraftig tilnærming i sin virksomhet. Dette kan øke bedriftens omdømme og tiltrekke seg kunder som verdsetter bærekraft.

Imidlertid vil det være en stor utfordring for SMB-er å produsere klimaregnskap uten tilstrekkelig støtte og veiledning. Det vil kreve tid og ressurser for en liten bedrift med færre ansatte å skape et komplett og riktig klimaregnskap.

Abstract

This bachelor's thesis explores whether small and medium-sized businesses, SMBs, should adopt carbon accounting and to what extent it should be implemented. The theoretical part of the study reviews relevant regulations and standards related to carbon accounting at both the EU level and within Norwegian law. The methodology employed is qualitative, consisting of expert interviews, stakeholder interviews, and a case study.

The findings from the expert interviews indicate that SMBs may benefit from implementing carbon accounting for three reasons: larger corporations demand emissions information from their suppliers, financial institutions require it, and organizations providing support to businesses increasingly expect it due to political pressure regarding sustainability. Based on these findings, a survey was conducted via email targeting companies listed on the stock exchange, financial institutions, and commercialization organization. This approach provided a better understanding of the expectations of these three drivers regarding their suppliers and customers. The case study aided in comprehending the challenges associated with producing carbon accounting reports and identifying the components that should be included in such reports.

The case study findings reveal that producing carbon accounting reports can be challenging for SMBs due to the lack of specific legislation and/or clear guidance.

Consequently, our conclusion is that SMBs can gain a competitive advantage in the market by implementing carbon accounting and demonstrating a sustainable approach to their operations. This can enhance the company's reputation and attract customers who value sustainability. However, it should be noted that producing comprehensive and accurate carbon accounting reports will pose a significant challenge for SMBs without adequate support and guidance. It requires time and resources for a small business with limited staff to develop a complete and accurate carbon accounting system.

Forord

Denne bacheloroppgaven representerer den avsluttende delen av vårt treårige bachelorstudium i økonomi og administrasjon ved Høgskulen på Vestlandet, campus Haugesund. Oppgaven vår retter seg mot regnskapsprofilen, og utgjør 15 studiepoeng.

Etter å ha deltatt på et foredrag med tittelen "Student til låns," møtte vi casebedriften som vi har skrevet om i oppgaven. De ba om hjelp til å utarbeide et klimaregnskap for bedriften. Vi kontaktet veilederen vår for å diskutere om dette var et egnet tema for oppgaven vår, og det ble dermed valgt. Vi ser stor verdi i å hjelpe casebedriften, samtidig som vi ser det som en mulighet til å utvide vår kunnskap innenfor dette feltet. I tillegg til å utarbeide klimaregnskapet for casebedriften, ønsket vi også å undersøke hvordan små og mellomstore bedrifter bør rapportere om klimaregnskap.

Vi vil gjerne rette en stor takk til vår veileder, Svein Magne Abrahamsen, for hans gode veiledning og hjelp underveis, samt for hans raske og konkrete tilbakemeldinger. Vi ønsker også å takke casebedriften for oppdraget og den tiden de har satt av til oss, samt bedriftene og informantene som har brukt tid på å besvare spørsmål i forbindelse med de ulike intervjuene vi har gjennomført.

Med vennlig hilsen

Elvar, Julie, Kristian og Maria

Innholdsfortegnelse

Sammendrag	i
Abstract	ii
Forord	iii
Innholdsfortegnelse	iv
Figuroversikt	vi
Tabelloversikt	vi
1. Innledning	- 1 -
1.1 Valg av tema	- 1 -
1.2 Formålet og problemstilling.....	- 2 -
2. Litteratur	- 4 -
2.1 Bærekraft.....	- 4 -
2.1.1 FNs bærekraftsmål.....	- 4 -
2.1.2 Parisavtalen.....	- 6 -
2.1.3 Næringslivets rolle.....	- 7 -
2.2 Interessenter og legitimitet.....	- 8 -
2.2.1 Vesentlighetsanalyse	- 8 -
2.2.2 Legitimitetsteori	- 8 -
2.2.3 Interessentenes syn på miljørapportering	- 9 -
2.3 Reguleringer.....	- 12 -
2.3.1 EUs taksonomi.....	- 12 -
2.3.2 CSRD.....	- 13 -
2.3.3 EØS-avtalen om klima og miljø	- 14 -
2.3.4 Regnskapsloven	- 15 -
2.3.5 Klimaregnskap.....	- 15 -
3. Metode	- 23 -
3.1 Valg av metode	- 23 -
3.2 Datainnsamling	- 24 -
3.2.1 Intervju med eksperter	- 24 -
3.2.2 Intervju med interessenter	- 25 -
3.2.3 Case-bedrift	- 27 -
4. Resultater	- 29 -
4.1 Resultater fra fysiske intervju	- 29 -
4.1.1 Kommer det lovgivning om at SMB må føre klimaregnskap i fremtiden?.....	- 29 -
4.1.2 Bør SMB føre klimaregnskap?	- 30 -
4.1.3 Tror du SMB som fører klimaregnskap kan få et konkurransefortrinn?.....	- 30 -
4.2 Resultater fra e-postintervju.....	- 30 -
4.2.1 Børsnoterte bedrifter.....	- 31 -
4.2.2 Finansinstitusjon	- 33 -
4.2.3 Kommersialiseringsorganisasjoner.....	- 35 -
4.3 Resultater fra casebedrift	- 36 -
4.3.1 Erfaringer fra casearbeidet.....	- 36 -
4.3.2 Manuelt klimaregnskap	- 37 -

4.3.3. Klimakost	- 40 -
5. Drøfting	- 42 -
5.1 Klimautslipp for små og mellomstore bedrifter: En voksende bekymring	- 42 -
5.2 Retningslinjer og initiativer: Veikartet for klimatiltak.....	- 43 -
5.3 Støtte og veiledning: En hjelpende hånd til klimaregnskap.....	- 44 -
5.4 Klimaregnskap for i SMB-er: Hva er den rette veien?	- 45 -
6. Konklusjon.....	- 48 -
6.1 Videre forskning	- 49 -
7. Litteraturliste.....	- 50 -
8. Vedlegg	- 56 -
Vedlegg 1: Intervjuguiden til de børsnoterte bedriftene	- 56 -
Vedlegg 2: Intervjuguiden til finansinstitusjonene	- 56 -
Vedlegg 3: Intervjuguiden til kommersialiseringsorganisasjonene	- 56 -
Vedlegg 4: Informasjon- og samtykkeskjema.....	- 57 -

Figuroversikt

Figur 1: Interessentmodeller – Friedman vs. Freeman.....	- 10 -
Figur 2: GHG - Oversikt over prosessen, og resultatene av de ulike oppgavene	- 20 -
Figur 3: Oversikt over klimafotavtrykket til casebedriften.....	- 40 -

Tabelloversikt

Tabell 1: Oversikt over omsetning og bransje til de børsnoterte selskapene i 2022	- 31 -
Tabell 2: Oversikt over antall ansatte og omsetning til finansinstitusjonene i 2022.....	- 33 -
Tabell 3: Oversikt over antall ansatte og omsetning til kommersialiseringsorganisasjoner i 2022.....	- 35 -
Tabell 4: Vår beregning av casebedriften sitt scope 1 utslipp i 2022.....	- 38 -
Tabell 5: Vår beregning av casebedriften sitt scope 2 utslipp i 2022.....	- 39 -

1. Innledning

1.1 Valg av tema

Klima- og miljøansvar er blitt og blir mer aktuelt for hver dag som går. Havnivåene stiger, temperaturen øker, det blir mer ekstremvær, og verdens klimaforskere er enige om at dette skyldes klimagassutslipp fra mennesker (FN-sambandet, 2022). Dette pågående problemet har resultert i at bærekraftsrapportering har blitt viktig for interessenter, og de ønsker blant annet at bedrifter skal ta større ansvar for sin del av utslippet (Lin & Chen, 2019).

Blant interessentene til norske bedrifter finner vi staten, institusjoner og organisasjoner som nå følger med på de negative endringene i verden forårsaket av klimautslipp. Selv om man eksempelvis har regnskapsloven som sier at store foretak skal opplyse om ikke-finansielle resultatindikatorer om miljøskader, jfr. regnskapsloven § 3-3a, er det fortsatt vanskelig å kontrollere at dette blir gjort på en ryddig måte. I tillegg er det ingen slike lover for de små og mellomstore bedriftene (SMB-er). Det finnes derimot valgfrie tiltak bedrifter i dag kan gjennomføre for å vise at de tar sin del av dette ansvaret.

Klimaregnskap er en viktig del av bærekraftsrapportering og besøker man nettsiden til en bedrift i dag er det mulig man finner en form for bærekraftstrategi. Imidlertid er det sjeldent at SMB-er fører klimaregnskap. Det økende presset fra interessentene, med fokus på bedrifters samfunnsansvar og spesielt klimaendringer, gjør at også de små og mellomstore bedriftene - som utgjør flertallet av virksomhetene i Norge - føler det eksterne presset for å dokumentere sitt klimafotavtrykk. Denne oppgaven fokuserer derfor på de små og mellomstore bedriftene og det økende presset de står overfor med hensyn til å føre klimaregnskap. Vi ønsker å undersøke nærmere hva interessentene forventer av disse bedriftene.

Det som vekket vår interesse med klimaregnskap er at det i dag er utformet maler for bærekraftsrapportering, men at det fortsatt er tungvint for bedrifter å utforme et regnskap for utslipp uten å bruke ekstern hjelp fra regnskapsførere, eller ved å bruke mye tid og penger internt. Dermed kan det gå ut over kost-nyttens bedrifter har ved å utforme dette. Man har i dag NSRS (Nordic Sustainability Reporting Standard), og GHG (Greenhouse Gas) – Protocol, som forteller oss om hvordan man kan gå frem og hva man skal ha med i et regnskap. GHG operer med 3 forskjellige “scopes” for utslipp og NSRS anbefaler små og mellomstore bedrifter å føre utslipp i scope 1 og 2, direkte utslipp fra egne utstyr og indirekte

energiforbruk (strøm, fjernvarme, og lignende). For å kunne regne ut utslipp er man avhengig av forbruk av energi i bedriften multiplisert med et faktortall for å finne virksomhetens klimaavtrykk. Det er derimot, i Norge, utfordrende å finne faktortallene i scope 3 uten ekstern hjelp, altså kjøpe de fra en leverandør, mens man i scope 1 og 2 kan se på Miljødirektoratet og Norges vassdrag- og energidirektoratet sine sider. Følger man NSRS sin anbefaling om å føre i scope 1 og 2, så har man fortsatt bare gjort akkurat det som kreves av et klimaregnskap, men de største klimautslippene i scope 3 gjenstår fortsatt (Emisoft, u.å.-b). Dermed er det interessant og se om SMB-er burde, når de starter med klimaregnskap, også ta hensyn til scope 3, eller om det er hensiktsmessig å begynne med de to første før man eventuelt velger å utvide det over tid.

I tillegg til å se på hvordan små og mellomstore bedrifter bør føre klimaregnskap og hvor enkelt dette lar seg gjøre, er det også interessant og se om bedrifter har større nytte av å søke hjelp hos esterne leverandører av regnskapstjenester, slik som Asplan Viak som har utviklet Klimakost. Dette er et verktøy hvor bedrifter taster inn forbruket, både direkte og indirekte (scope 1-3), og får totalt utslipp basert på faktortall utviklet av dem selv. Dette koster derimot penger å få tilgang til.

1.2 Formålet og problemstilling

Formålet med denne oppgaven vil være å kartlegge hvordan små og mellomstore bedrifter forholder seg til klimaregnskap, der vi ser på deres perspektiv i henhold til et økende fokus på miljøforurensning. Vi har vært så heldige og blitt kontaktet av en bedrift som ønsker en forbedring i føring av sitt utslipp av klimagasser. Derfor vil vi samarbeide med denne bedriften der dette blir vår casebedrift som vi kan analysere og tilknytte vår besvarelse. Denne bedriften er av liten størrelse og har allerede utarbeidet en forenklet bærekraftsrapport, der de har en bærekraftstrategi som inneholder mål og forbedringspotensialet som bunner i at de skal være klimanøytrale innen 2030. De har derimot ikke et klimaregnskap enda. Dette ønsker de at vi skal hjelpe dem med, der vi kommer med anbefalinger om hvordan man bør starte for at de kan forholde seg til en mulig endring av retningslinjer i fremtiden.

I dag er det ikke lovpålagt for små og mellomstore bedrifter å føre klimaregnskap, til tross for at disse bedriftene utgjør hele 99% av alle virksomheter i Norge (Næringslivets

Hovedorganisasjon, u.å.). Dermed er det mange som kunne dra nytte av en forenklet tilnærming til implementering av et slikt regnskap internt i sine organisasjoner. I tråd med den økende globale oppmerksomheten rundt klimaendringer, blir vår problemstilling derfor følgende:

“I hvilken grad bør små og mellomstore bedrifter føre klimaregnskap?”

Ved å besvare denne problemstillingen vil vårt mål være å komme nærmere inn på hvordan norske små og mellomstore bedrifter forholder seg til sitt klimautslipp og om dette bør dokumenteres.

Vi skal i oppgaven samle inn data fra casebedriften om både direkte og indirekte utslipp der dette kan brukes til å lage et klimaregnskap. I tillegg skal vi se på noen av effektene i “scope 3” i GHG-protokollen, angående indirekte utslipp som ikke kommer fra egne utstyr, men som bedrifter fremdeles har en påvirkning på. Det er som regel her den største delen av klimapåvirkningen ligger (Emisoft, u.å.-c). Vi har også intervjuet sentrale personer som har en god kompetanse rundt NSRS, og som jobber i regnskapsbransjen i dag med å hjelpe virksomheter med klimaregnskap. Vi har i tillegg kontaktet børsnoterte selskap, finansinstitusjoner og bedrifter som gir støtte til nye prosjekter/virksomheter, også kalt kommersialiseringsorganisasjoner, for å undersøke hva de krever av sine samarbeidspartnere.

Gjennom hele oppgaven skal vi ta hensyn til kost-nytte ettersom det kan være tidskrevende og dermed en dyr prosess å anskaffe alle dataene som kreves i et klimaregnskap på en rett og ryddig måte. Dermed kommer vi til å undersøke hvilken data fra “scope 3” som er særlig viktig å få med, og som kan hentes ut uten at det krever for mye tid som igjen gir høye kostnader, for deretter se om det kan lønne seg å heller søke ekstern hjelp med dette.

Vi kommer i tillegg til å se på NSRS, som er en ny nordisk måte å føre bærekraft på for små og mellomstore bedrifter. Denne standarden ble utviklet for å gjøre implementeringen av bærekraft enklere for profesjonelle innen revisjon, regnskap og selskapsstyring, der man får oppgitt maler og veiledninger (NSRS, 2021a). Vi skal ta hensyn til denne når det kommer til anbefalt data og metode å ta med, og i tillegg se på kvalitetskriteriene som er sentrale i utformingen av en slik rapport.

2. Litteratur

I dette kapittelet vil vi utforske den teoretiske rammen rundt klimaregnskapsføring. Sentrale teoretiske konsepter som bærekraft, interessenter, legitimitet og reguleringer vil være nøkkelområdene vi vil henviser til for å forstå problemstillingen.

2.1 Bærekraft

2.1.1 FNs bærekraftsmål

Begrepet “bærekraft” er et annet ord for “bærekraftig utvikling”. Bærekraftig utvikling er et kjent og mye brukt begrep både blant politikere og media. FNs definisjon av bærekraftig utvikling lyder slik:

«En utvikling som imøtekommer dagens behov uten å ødelegge mulighetene for at kommende generasjoner skal få dekket sine behov» (FN-sambandet, 2021).

FN utdyper at definisjonen blant annet legger vekt på at vi kun har så mye ressurser vi kan bruke fra naturen uten at det skal påvirke naturens leveranse av fremtidige ressurser (FN-sambandet, 2021). Enkelt forklart har vi bare en jordklode som har begrensede ressurser.

FNs bærekraftsmål er en rekke mål utviklet av FNs medlemsland som er en felles arbeidsplan for alle land, hvor man finner 17 hovedmål og 169 delmål (FN-sambandet, 2023d). FN sitt formål med bærekraftsmålene er å bekjempe fattigdom, ulikhet og stoppe klimaendringene innen 2030 (FN-sambandet, 2023d). Ansvarer om blant annet å stoppe den negative påvirkningen menneskers handlinger har på miljøet, forenes i disse bærekraftsmålene. Vi kan grovt sett dele målene inn i 3 områder: økonomisk, sosialt og miljømessig. I denne oppgaven vil vi fokusere på den delen av målene som omfatter klima og miljø da disse er relevant for klimaregnskap.

FNs bærekraftsmål spiller en aktiv rolle og har stor innvirkning i norsk politikk (FN-sambandet, 2023d). Det er flere av målene Norge har oppfylt i stor grad, men det er fortsatt mål som krever forbedring. Det mest relevante til klimaregnskap er nummer 13 “stoppe klimaendringene”. FNs bærekraftsmålrapport viser at Norge har store utfordringer med å nå målet. Dette kan være på grunn av eksport av mye olje og gass (FN-sambandet, 2023d).

Flere av FNs bærekraftsmål vil være direkte relatert til klimaregnskap og kan sees på som tiltak for å redusere klimagassutslipp. FNs mål 13 er kanskje det mest aktuelle målet knyttet til klimaregnskap. Målet går ut på å stoppe klimaendringene og deres virkninger. Mengden klimagasser fortsetter å øke hvor konsekvensen av disse klimaendringene skjer raskere med effekter som er synlige over hele verden (FN-sambandet, 2023b). Ved å ta i bruk klimaregnskap, hvor man måler utslipp av klimagasser, kan en bedre forstå hvor de største kildene til utslipp stammer fra og deretter utvikle tiltak for å redusere dem. Dette kan bidra til å nå FNs bærekraftsmål, da spesielt de som handler om beskyttelse av planeten vår mot miljøødeleggelser. Mål 7 om ren energi til alle er også aktuell. Dette målet handler om at alle mennesker skal ha tilgang til energi der denne skal være pålitelig, bærekraftig, moderne og ikke altfor kostbart (FN-sambandet, 2023c). Produksjon og forbruk av energi er en stor kilde til klimagassutslipp. Mer konkret sier delmålet 7.2 at innen 2030 skal andelen innen fornybar energi øke betydelig (FN-sambandet, 2023c). Eksempler på energityper som kan bli brukt er elektrisitet, olje, forskjellige typer gass, kull, fjernvarme osv. Virksomheter kan bruke klimaregnskap som et verktøy for å identifisere utslippene fra energiproduksjonen. Videre kan virksomhetene redusere utslippene og eventuelt finne mer bærekraftige løsninger, som å ta i bruk mer fornybar energi.

I tillegg til å bygge solid infrastruktur handler FNs bærekraftsmål nummer 9, under delmål 9.2, om å fremme inkluderende og bærekraftig industrialisering og innovasjon (FN-sambandet, 2023a). Delmål nummer 9.4 sier at man innen 2030 har som mål å oppgradere infrastruktur og omstille næringslivet til å bli mer bærekraftig. Også kunne bruke ressursene mer effektivt med mer utstrakt bruk av rene og miljøvennlige teknologiformer og industriprosesser (FN-sambandet, 2023a). Ved at virksomheter utarbeider klimaregnskap har de mulighet til å kartlegge og overvåke klimagassutslipp knyttet til sin virksomhet for deretter å identifisere områdene hvor det er mulig å redusere disse utslippene. Virksomhetene kan dermed bidra til å oppfylle FNs bærekraftsmål nummer 9 ved å overvåke utslippene og deretter legge til rette for en bærekraftig produksjon.

FNs bærekraftsmål nummer 12 handler om ansvarlig forbruk og produksjon ved å gjøre en mer effektiv bruk av mindre ressurser for å redusere avfallsmengden (FN-sambandet, 2023e). Når bedrifter jobber mot dette målet, kan det bidra til å redusere klimagassutslipp. Eksempelvis ved å redusere avfallsmengden brennes det mindre avfall, og man får da en reduksjon i mengden farlige klimagasser i atmosfæren.

2.1.2 Parisavtalen

Parisavtalen er en internasjonal avtale som ble vedtatt (som navnet tilsier) i Paris den 12. desember 2015 (FN-sambandet, 2020). Som en konsekvens av de høye CO2 utslippene vil dette bidra til den hyppige økningen på temperaturen globalt. Et av målene i Parisavtalen er å redusere temperaturstigningen til «godt under» 2 grader celsius, helst 1,5 grader celsius (Lovdata, 2016, artikkel 2). I tillegg står det i Parisavtalen artikkel 2 1.ledd bokstav b at for å styrke den globale responsen på klimaendringene vil man måtte *«øke evnen til å tilpasse seg skadevirkningene av klimaendring og fremme klimarobusthet på en slik måte som ikke setter matproduksjonen i fare»*. Videre i artikkel 2 1.ledd bokstav c står det at man vil *«gjøre finansstrømmene forenelig med en bane mot lavtutslippsutvikling»* (Lovdata, 2016, artikkel 2).

Som nevnt tidligere har Norge et spesielt ansvar for å bidra til å nå målene både nasjonalt og internasjonalt. Parisavtalen sier at alle land har ansvar og forpliktelser, ikke bare industrilandene. Det vil faktisk være slik at industriland forventes å «gå foran» og påta seg en større innsats enn utviklingslandene (FN-Sambandet, 2020). For å kunne nå målene i Parisavtalen krever det at alle land rapporterer om sine utslipp og at rapportene er pålitelige. I henhold til Parisavtalen er det en forpliktelse for alle land å utvikle nasjonale handlingsplaner og fastsette konkrete mål for å redusere utslipp av klimagasser. Disse målene skal gjennomgås og fornyes hvert femte år, fra og med 2020, med stadig økende ambisjonsnivå for å takle klimautfordringene mer effektivt. (FN-sambandet, 2020).

I 2021 ble det arrangert klimatoppmøte i Glasgow hvor hovedmålet var å holde liv i Parisavtalens ambisjoner (Stakkestad, 2021). Under møte ble det konstatert at Parisavtalens mål om at global oppvarming ikke skal overstige 1,5 grad celsius, krever sterkere tiltak (Stakkestad, 2021). Det ble erkjent at forpliktelsene disse landene påtok seg ikke er i nærheten av godt nok til å forhindre at planetoppvarmingen overstiger de førindustrielle temperaturer med 1,5 grader celsius (Aljazeera, 2021). For å forsøke å løse dette ble det avtalt på klimatoppmøte at regjeringer må styrke disse målene innen utgangen av neste år, istedenfor hvert femte år som tidligere planlagt (Aljazeera, 2021).

Klimaregnskap kan bidra til å oppfylle Parisavtalens mål. Klimaregnskap gir et felles rammeverk for å måle og rapportere utslippene, hvor målet er at sammenlignbarhet av utslippene gjøres på en pålitelig måte. Nøye overvåking og rapportering av utslippene vil

være avgjørende for å igangsette effektive tiltak for å bekjempe klimaendringene og oppfylle målene i Parisavtalen.

2.1.3 Næringslivets rolle

NHO, næringslivets hovedorganisasjon, sin rapport om næringslivets bidrag til FNs bærekraftsmål forklarer at bærekraftsmålene kan bli sett på som et “kompass” for norsk næringsliv (NHO, u.å.-a, s. 7). I praksis kan dette bety at når norske bedrifter tar beslutninger om kjøp, salg, utvikle produkter, tjenester osv. Bør de ta hensyn til bærekraftsmålene. En annen måte å tenke på er når norsk næringsliv har en bærekraftig tilnærming til sine beslutninger kan det være en konkurransefordel da de tiltrekker seg mer bevisste forbrukere og investorer.

Kompetanse- og revisjonshuset PWC har i 2022 undersøkt og publisert en oversikt over hvordan de 100 største selskapene i Norge, etter omsetning, jobber med klimagassutslipp (PWC, 2022a, s. 4). Ifølge rapporten har 6 av 10 tydelig klimastrategi, hvor klimaindeksen viser en økning i andel selskaper som implementerer dette (PWC, 2022a, s. 9). Det tyder på at klimastrategi er på agendaen hos flere av de største selskapene i Norge. Norske bedrifter tar ansvar og mange ser samfunnsansvaret som en mulighet istedenfor en trussel samtidig som flere opplever ansvarlighet som et konkurransefortrinn (NHO, u.å.-a. s. 8). Det er også gjennomført en studie av KPMG (2017) der det ble forsket på hvor stor del av verdens største selskaper som rapporterer om sine bærekraftige aktiviteter. De kunne konkludere med at 93% av de 250 største selskapene i verden førte en slik rapportering. NHO poengterer at en viktig årsak til at bedriftene ser positivt på FNs bærekraftsmål er at dersom målene skal nås innen 2030 må vi se en betydelig satsing på området (NHO, u.å.-a, s. 8). For næringslivet er det utarbeidet såkalte “The Sustainable Development Goals”, også kalt SDG. Dette er et verktøy næringslivet kan bruke for å navigere og utføre aktiviteter som er i tråd med FNs bærekraftsmål, altså gjennom en SDG rapport.

2.2 Interessenter og legitimitet

2.2.1 Vesentlighetsanalyse

Både store og små bedrifter spiller en viktig rolle når det kommer til bærekraft. Det er ingen som kan gjøre alt, men alle kan bidra med noe. For bedrifter handler dette spesielt om måten man produserer varer, leverer varer og generelt bare hvordan man skaper verdier. Det kan være vanskelig å finne ut av hva som er de mest sentrale endringene for en bedrift, og hvilke områder som er mest vesentlig og som vil ha størst effekt på bedriftens bærekraftsmål. Ved å utføre en vesentlighetsanalyse finner man ut om bedriften prioriterer å jobbe med de riktige tingene innenfor bærekraft under områdene: klima og miljø, økonomi og sosiale forhold. Man får derfor en god innsikt i sin egen bedrift, og man finner også ut hvilke områder bedriftens eksterne og interne interessenter verdsetter at det blir jobbet med (Fiksdahl & Hoffmann, u.å.).

Ifølge Revisorforeningen (u.å.) er det 4 steg for å gjennomføre en vesentlighetsanalyse. Det første steget handler om å *identifisere*, altså identifisere hvilke bærekrafttemaer og risikoer bedriften står ovenfor. Det andre handler om å *prioritere*, finne ut hvilke av disse temaene som er viktigst. Det tredje vil være å *integre*, altså endre forretningsmodell og strategi for å kunne finne en måte å jobbe med disse temaene mens det fjerde steget omhandler det å *lære og tilpasse*, der bedriften må lære og tilpasse seg fra tidligere arbeid, og helst utføre flere slike analyser i fremtiden.

2.2.2 Legitimitetsteori

I denne delen av oppgaven skal vi introdusere og diskutere legitimitetsteorien knyttet til klimaregnskap. Ifølge FN vil det at noe har legitimitet si at det er bredt akseptert, enten fordi det er godkjent i lov eller fordi det av andre grunner ses på som rettferdig eller rettmessig (FN-Sambandet, u.å.).

Det er essensielt for organisasjoner å være legitime, spesielt for sine interessenter, for å overleve og være suksessrike. Høy grad av legitimitet øker graden av støtte og aksept blant sine interessenter. Legitimitetsteori kan deles inn i regulatorisk-, moralsk-, kognitiv-, og pragmatisk legitimitet (Fallan & Fallan, 2017, s. 2). Regulatorisk legitimitet er knyttet til lovverket og legitimitetsrisikoen knyttes opp mot brudd på lover og regler. Moralsk legitimitet handler om atferd som oppfattes å være i strid eller i tråd med samfunnets normer og

forventinger om hva som er rett og galt (Baksaas et. al., 2021). Videre forklarer Baksaas et al. (2021) at kognitiv legitimitet kan måles i hvor stor grad en atferd er forventet, noe som også kan lede til at atferden blir tatt for gitt. Eksempel på dette kan være at klimaregnskap blir så vanlig i praksis at dette blir tatt for gitt. Pragmatisk legitimitet handler om egeninteressene til organisasjonens nærmeste interessenter. Ifølge Fallan & Fallan (2017) vil pragmatisk legitimitet handle om hvordan miljørapporteringen påvirker virksomhetens interessenter.

Baksaas et al. (2021) diskuterer om at store foretak, børsnoterte foretak og miljø sensitive bransjer, foretak som er ekstra synlige og observerbare da det ofte er strengere rapporteringslover og krav for dem, kan oppleve større legitimitetsrisiko knyttet til miljøforhold. De kan derfor bli mer presset til å bruke miljørapportering for å styrke sin legitimitet. Det kan diskuteres at klimaregnskap vil komme til å bli en mer sentral og essensiell del av miljørapporteringen i fremtiden. Fra et legitimitetsteoretisk perspektiv kan de nevnte bransjene og foretakene bruke klimaregnskap som et strategisk virkemiddel der forventningene til klimaregnskapets kvalitet kan spille en viktig rolle for legitimitet. Scope 1 og 2 vil forholdsvis være lettere å kartlegge, der man med mindre ressurser kan innhente tall som kartlegger bedriftens direkte og indirekte utslipp knyttet til sine egne eiendeler. Scope 3 derimot innebærer en vanskeligere prosess ettersom man ikke helt vet hva man skal ta med som det indirekte utslippet som stammer fra andre, men allikevel er tilknyttet bedriften. Derfor kan rapporteringen av scope 3 i klimaregnskapet kunne spille en viktig rolle. Dersom lovkravene om rapportering blir strengere, forventinger fra samfunnet endres eller utvikles, altså den moralske legitimiteten, og interessentene etterspør mer rapportering i scope 3, det pragmatiske perspektivet, er det mulig at organisasjoner kommer til å bruke klimaregnskap som en strategi for å bedre sin legitimitet med hovedfokus på scope 3 utslipp.

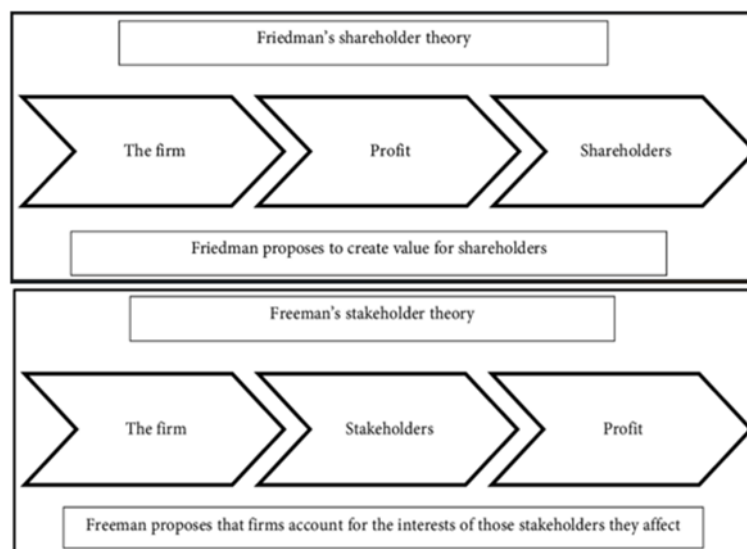
2.2.3 Interessentenes syn på miljørapportering

Når man driver en bedrift omhandles man ulike parter som kretser rundt dem og blir berørt av deres virksomhet. Disse kalles interessenter og betegnes som en gruppe av personer, en aktør eller en organisasjon som i en eller annen grad påvirker eller påvirkes av deres handlinger og resultater (Carson & Skauge, 2019, s. 111-112).

Den amerikanske filosofen Robert Edward Freeman adresser for teorien om at en bedrift i all hovedsak er til for å gi en verdiskapning for alle interessentene og ikke kun investorene. Gjennom denne stakeholder-teorien viser han til at når en bedrift har skapt gode resultater, vil

prioriteringen være å tilfredsstill primær interessentene (Freeman, 2010). Slike interessenter vil være de som har en direkte påvirkningskraft i virksomheten. Disse kan være med på å ta beslutninger eller begrense de metodene som skal benyttes for å nå målene som er satt (Fernando, 2023). Eksempler på slike interessenter kan være eiere, investorer, kunder, ansatte, lokalsamfunn eller leverandører. Man vil også måtte tilfredsstill interessenter av et sekundært omfang. Disse sekundærinteressentene vil kategoriseres som de organisasjoner eller personer som ikke har en direkte beslutningsmyndighet i virksomheten, men kan være med på å påvirke utfallet i prosjekter (Fernando, 2023). Eksempler på slike interessenter kan være aktivister, media, interesseorganisasjoner eller myndighetene. Ved disse interessentene vil man ha ulik grad av prioritet hvor bedriftens virksomhet spiller inn på hvilken av de man tar mer hensyn til. Ved rapportering av miljøutslipp vil myndighetene være en klar interessent som bør ha høy prioritet.

Freeman sin teori er en mer moderne tilnærming til hvilket perspektiv bedriften skal sees på. Motstykke vil være Milton Friedman sin shareholder-teori, der man ser på investorene som den viktigste prioriteten og man jager etter å nå den største profitten slik at aksjonærene forblir interessert i deres bedrift (Friedman, 2007). I denne teorien vil det ikke være bedriften sitt ansvar å vedlikeholde de sosiale og miljømessige faktorene i og rundt bedriften. Ettersom man i nyere tider har mer fokus på de eksterne påvirkningene, vil man ha skiftet fokuset fra å kun tenke på resultater i form av penger til å heller søke en sosial gevinst ved å ta vare på de mer samfunnsmessige forholdene.



Figur 1: Interessentmodeller – Friedman vs. Freeman (Narbel & Muff, 2017).

En viktig del av det å ta vare på interessentene vil være å identifisere disse, slik at deres hensyn blir ivaretatt samtidig som man får et helhetlig bilde av bedriftens virksomhet hvor resultatet kan øke kvaliteten til disse samarbeidene (Skyttermoen & Vaagaasar, 2021, s. 410-411). Etter å ha identifisert disse bør man analysere interessentene for å kunne behandle de tilpassede samhandlingsstrategiene og deretter prioritere de etter hvor mye makt, legitimitet og pågåenhet de innehar (Skyttermoen & Vaagaasar, 2021, s. 417-418).

Når det kommer til primærinteressentene vil disse ha ulike grunner til at en bedrift bedriver med miljørapportering. Bedrifter vil stå ovenfor ulike risikoer knyttet til miljøproblemer som kan stamme fra en knapphet i naturressurser eller klimaendringer. Ifølge en studie utført av Robert G. Eccles et al. (2014) fant de ut at ved å føre miljørapporter vil bedriften kunne identifisere og håndtere disse risikoene slik at deres omdømme opprettholdes eller forbedres. Dette vil være noe investorer setter høyt på prioriteringen. Samtidig vil det å benytte seg av miljørapportering føre til at bedriften beviser deres ansvar for påvirkning til miljø og samfunn. Dette vil være med på å øke lojaliteten og tilliten til sine primære interessenter (Lin & Chen, 2019). Dette kan være noe de ansatte ønsker å være en del av der dette blir et verktøy for å øke engasjementet og motivasjonen til å yte sitt beste for bedriften eller tiltrekke seg kompetente ansatte. En tredje grunn til miljørapportering vil være at det kan stimulere bedriftens innovasjon eller en forbedring av sine prosesser, produkter og tjenester. Schaltegger & Burritt (2017) konkluderer med i sin bok at det viser seg at bedrifter som dokumenterer sine miljøprestasjoner kan få en bedring i sin bærekraftige praksis og en økt innovasjonskapasitet. Dette vil bidra til å gi bedriften et konkurransefortrinn der de beholder sine kunder og investorer eller tiltrekker seg nye.

Ved de sekundære interessentene vil miljørapportering i stor grad bidra til en økning i åpenhet og tillit mellom bedriften og samfunnet. De ønsker et innblikk i hvordan bedriften påvirker miljøet de er en del av som derfor påvirker deres engasjement til bedriften. I større grad er dette viktig for bedrifter som driver sin virksomhet i miljø-sensitive områder eller som påvirkes i større grad av miljøet. Som tidligere nevnt konkluderte KPMG (2017) gjennom en undersøkelse at 93% av de 250 største selskapene i verden førte et klimaregnskap. Dette gir en indikasjon på at flere bedrifter forstår viktigheten knyttet til miljørapportering der de imøtekommer de sekundære interessentenes krav på en bærekraftig forretningspraksis.

2.3 Reguleringer

2.3.1 EUs taksonomi

EUs taksonomi er et klassifiseringssystem som ble opprettet blant annet for å kunne oppfylle EUs klima- og energimål for 2030 og nå målene i «Europeans Green Deal» (European commission, u.å.-b). «Europeans Green Deal», eller «Europas grønne giv», er en omfattende strategi for grønn vekst lagt frem i desember 2019 som skal kunne sikre et mer bærekraftig og konkurransedyktig Europa (Miljødirektoratet, 2021).

EU mener det er avgjørende at investeringer rettes mot bærekraftige prosjekter og aktiviteter. EU satser på bærekraftig finans som kan ha stor betydning for næringslivet i Europa i årene fremover. Som en del av Europas grønne giv finner man en handlingsplan for bærekraftig finans (hvor taksonomien er grunnmuren) (NHO, u.å.-b).

EUs taksonomi skal fungere som et felles klassifiseringssystem for bærekraftig økonomisk virksomhet. Systemet har lister over miljømessige bærekraftige økonomiske aktiviteter og spiller en sentral rolle for å kunne hjelpe EU med å øke bærekraftige investeringer og gjennomføringen av Europas grønne giv. Listen kan blant annet hjelpe investorer og beslutningstakere å forstå økonomiske aktiviteter som blir sett på som bærekraftige (European Commission, u.å.-b). Eksempelvis er dette for å kunne jobbe imot grønnvasking og skape trygghet blant investorer. I tillegg skal systemet bidra til at markedsdeltakerne kan gjøre det mulig å identifisere og investere i eiendeler med trygghet og selvtillit uten å frykte grønnvasking (Doyle, 2021).

Som nevnt tidligere er bærekraft et omfattende og diskutert begrep. Taksonomien skal også hjelpe til med å oppnå en felles forståelse av begrepet bærekraft. Taksonomifordringen har seks miljømål. Flere av miljømålene kan være relevant for klimaregnskap. Men det er viktig å merke seg at dette avhenger av hva slags aktivitet som klimaregnskapet omfatter.

De 6 målene er: 1: Bekjempelse av klimaendringer, 2: Klimatilpasning, 3: Bærekraftig bruk og beskyttelse av vann og marine ressurser, 4: Overgangen til en sirkulær økonomi, 5: Forebygging og kontroll av forurensing og 6: Beskyttelse og restaurering av biologisk mangfold og økosystemer (European Commission, u.å.-b).

For å kunne anses som bærekraftig må minst en aktivitet bidra til ett av de seks målene, og samtidig ikke være vesentlig skade på de andre målene (Emisoft, u.å-a).

Det er slik at taksonomien skal utvikles og iverksettes trinnvis over flere år. Mål 1 og 2 ble først diskutert og presentert i rettsak i desember 2020. I juni 2021 offentliggjør Norge lovforslag om åpenhet/bærekraft, noe som kan tilrettelegge for iverksettingen av taksonomien i Norge (NHO, u.å.-c). Deretter i perioden oktober-september 2021 ble de delegerte rettsaker offentliggjort for mål 3 til 6, og videre i januar 2022 trådte taksonomiforordningen i kraft i EU (NHO, u.å.-c). Det ble iverksatt to faser: miljømålene 1 og 2 (bekjempelse av klimaendringer og klimatilpasning) trådte i kraft fra 2022, deretter iverksettes de resterende målene i året 2023. I Norge vedtok Stortinget 17. desember 2021 en ny lov om bærekraftig finans som gjennomfører taksonomiforordningen og offentliggjøringsforordningen, loven tredder i kraft 1. januar 2023 (Regjeringen, 2023).

2.3.2 CSRD

CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive) er et bærekrafts direktiv av EU kommisjonen. 21. April 2021 kom et utkast og i november 2022 ble direktivet vedtatt. EU har satt seg som mål å sikre at bærekraftsrapportering når samme nivå av kvalitet som finansiell rapportering. For å oppnå dette må virksomhetene sørge for at dataene som rapporteres opprettholder en enhetlig standard med hensyn til kvalitet, pålitelighet og konsistens. (PwC, u.å.).

I samsvar med Europas grønne giv og FNs bærekraftsmål skal CSRD bidra til overgangen av et bærekraftig og finansielt system. Sammenlignet med dagens krav til bærekraftsrapportering og endringene i CSRD vil det bli slik: det er en utvidelse av hvilke foretak som må rapportere, krav om revisjon av bærekraftsinformasjon, krav om rapport er i tråd med europeiske bærekrafts standarder og mer detaljert informasjon. I tillegg skal all informasjon publiseres som en del av styrets årsberetning og offentligjøres (PwC, 2022b).

Så hvem er rapporteringspliktige? For regnskapsåret 2024 vil det i første omgang gjelde de største foretakene. De største foretakene må følge CSRD i første omgang. Vil da gjelde børsnoterte foretak, bank, forsikring og kredittforetak med minst 500 ansatte. I tillegg de som har omsetning større enn 40 millioner euro eller balanse større enn 20 millioner euro. Videre

blir det ytterligere innstramninger i regnskapsårene som løper. PwC mener også at Norge kommer til å følge EUs tidsplan basert på politiske signaler (PwC, 2022b).

Implementeringen av CSRD gjør en utvidelse av regnskapsloven (1998) §3-3 bokstav c. Regnskapsloven §3-3 bokstav c sier noe om at store foretak må rapportere om blant annet miljø.

Det vil være spennende å se virkningen av det nye kravet. Kravet kan ha innvirkning på SMB-ene i Norge i nær fremtid. Ofte fungerer de store norske bedriftene som leverandører og samarbeidspartnere for SMB-ene.

2.3.3 EØS-avtalen om klima og miljø

EØS-avtalen ble inngått i 1992 og er en forkortelse for «avtalen om Det Europeiske Økonomiske Samarbeidsområde» (Hambro, 2022, s. 5). Avtalen omfatter EUs medlemsland og EFTA-landene Norge, Island og Liechtenstein (Stortinget, 2023). Formålet med EØS-avtalen er at alle medlemslandene skal ha de samme rettighetene og pliktene når det kommer til blant annet handel, kjøp og salg av tjenester og miljø. EØS-avtalen inneholder store deler av EUs regler om miljø og klima, og siden Norge er et EØS-land har rundt 80 prosent av disse reglene blitt tatt inn i norsk lovverk. EØS-avtalen inneholder blant annet juridiske dokumenter som er knyttet til kontroll med blant annet klima, forurensing og avfall. Om Norge ikke følger EØS-avtalen kan de bli tatt til EFTA-domstolen og bli straffet for brudd i miljøsaker (Regjeringen, 2021).

Klimanøytralitet handler om det å ikke slippe ut mer klimagass enn det man klarer å fange opp/fjerne (FN-Sambandet, 2020). Etter at EØS-avtalen ble til har klima blitt et mer aktuelt tema, og både Norge og EU har derfor satt seg ulike mål. Norge har som mål å bli klimanøytrale innen 2030, mens hele EU har som mål å bli klimanøytrale i 2050 (Regjeringen 2020). For at de skal klare dette, må det flere tiltak til. I en melding fra europakommisjonen fra 2020 kom det frem at EU ville foreslå at utslippsmålet skulle økes fra 40% til minimum 55% (Regjeringen 2020). I 2022 gikk Regjeringen ut med at Norge forsterket klimamålet sitt opp til 55%, minimum 50%, slik som europakommisjonen foreslo. Dette var for å få Norge til å stå frem som et godt eksempel, og i håp om at andre land ville henge seg på (Regjeringen, 2022). Norge har også opprettet en egen lov kalt "klimaloven". Ifølge klimaloven § 1 skal denne loven blant annet fremme gjennomføring av klimamålene til Norge. Det er satt både

klimamål for 2030 og 2050 i denne loven. Også her er målet i 2030 å redusere klimagassutslippene med opp mot 55% (Klimaloven, 2017, §3).

Det er nå kommet et forslag til lovendring den 21. april 2023. Her blir det foreslått en endring av klimaloven §3 av hensyn til Norges klimamål under Parisavtalen der Norge i november 2022 meldte inn en oppdatering av klimamål for 2030. Forslaget omhandler at målet om å redusere klimagassutslippene med minst 50% og opptil 55% innen 2030 endres til et mål om en reduksjon i klimagassutslipp på *minst* 55% innen 2030 (Prop. 107 L, 2022-2023).

2.3.4 Regnskapsloven

Regnskapsloven har tradisjonelt hatt begrenset fokus på klimaregnskap og miljørapportering for små og mellomstore bedrifter (SMB-er). Som nevnt tidligere er kravene primært vært rettet mot store foretak. Dette har ført til en utfordring når det gjelder å få pålitelige og sammenlignbare data om klimautslipp og miljøpåvirkning fra SMB-er.

Imidlertid har det skjedd endringer i regnskapslovgivningen som har begynt å adressere behovet for mer omfattende miljørapportering, også for SMB-er. I regnskapsloven § 3-3a pålegges store foretak å inkludere ikke-finansielle resultatindikatorer, inkludert miljøpåvirkning, i sin rapportering. Dette har vært et viktig skritt for å øke bevisstheten og ansvarligheten rundt klimautslipp. Samtidig har implementeringen av CSRD i EU medført ytterligere endringer. CSRD utvider kravene til rapportering om ikke-finansiell informasjon til å omfatte flere selskaper, inkludert mange SMB-er. Dette kan bidra til å styrke fokuset på klimaregnskap og miljørapportering blant SMB-er og legge til rette for mer systematisk og pålitelig innsamling og rapportering av data om klimautslipp (PwC, 2022b).

Selv om det fortsatt kan være utfordringer med implementeringen og etterlevelsen av disse kravene blant SMB-er, representerer endringene i regnskapsloven et viktig skritt mot å inkludere og engasjere SMB-er i klimaregnskap og miljørapportering. Det forventes at denne utviklingen vil bidra til økt bevissthet, ansvarlighet og tiltak rundt føring av klimaregnskap for SMB-er, og dermed bidra til en mer bærekraftig forretningspraksis generelt.

2.3.5 Klimaregnskap

Innenfor bedrifters bærekraftsrapportering har klimaregnskap blitt et sentralt element, der det gir informasjon om mengden drivhusgassutslipp og identifiserer aktiviteter som bidrar mest til

utslippene (Miljøfyrtårn, u.å.). For å beregne klimautslipp benyttes faktortall, som representerer gjennomsnittlig utslippsrate fra en bestemt kilde (NSRS, 2021b, s. 114). Kilowattimer (kWh), som måler strømforbruk, har for eksempel en egen faktor for å estimere CO₂-utslipp, og det samme gjelder for forbruk av bensin og gass, blant andre faktorer. Ved å multiplisere faktortallet med drivstoff- og strømforbruk, kan bedriften beregne sine totale utslipp i CO₂-ekvivalenter. Gasser som metan (CH₄), dinitrogenoksid (N₂O), svovelheksafluorid (SF₆), hydrofluorkarbon (HFC) og perfluorkarboner (PFC) inkluderes også i disse beregningene (Miljødirektoratet, 2019). Alle gasser har en global oppvarmingspotensialverdi (GWP) som måler deres evne til å fange varme i atmosfæren, og dermed kan gasser som CH₄ konverteres til CO₂-ekvivalenter for å gi sammenlignbare tall. For eksempel vil ett tonn av CO₂ utgjøre 25 tonn av CH₄ (SSB, 2020).

EU-kommisjonen har gjennom et sett av forslag en plan, som de kaller «European Green Deal», om å være det første kontinentet som blir klima-nøytralt. Denne planen går ut på at man skal senke netto klimagassutslipp med minst 55% før 2023, sammenlignet med 1990 målinger, og ha null utslipp innen 2050 (European Commission, u.å.-a). I og med at de små og mellomstore bedriftene dominerer det norske markedet er det derfor viktig at også disse etter hvert er med på å føre sine utslipp slik at interessenter får en bedre oversikt over hvor mye de forskjellige bedriftene slipper ut av miljøskadelige gasser. Det er også blitt viktigere for samarbeidspartnerne til disse bedriftene å få reelle utslippstall slik at de kan føre disse inn på sine indirekte utslipp i scope 3, som er forklart nærmere under Greenhouse Gas Protocol.

Klimaregnskap er ikke noe nytt og det er fortsatt mange områder som kunne hatt behov for forbedringer. Blant annet er det mange bedrifter i dag som bruker forskjellige beregningsgrunnlag når de skal regne om hvor mye utslipp de har, og det gjør det vanskeligere for brukere av regnskapet å sammenligne forskjellige bedrifter opp imot hverandre. I tillegg kan man på denne måten «shoppe» seg fram til de tallene som igjen kan gi et unøyaktig bilde av regnskapet. Både ESG, *Environmental, Social and Governance*, og NSRS, *Nordic Sustainability Reporting Standard*, presiserer at man skal være presis med tallene i bærekraftsrapporten. I tillegg skal de være sammenlignbare, men ettersom det finnes flere forskjellige veier til samme mål er det en mulighet for at dette kan bli vanskelig. Administrerende direktør i UN global, Kim Gabrielli, etterlyser én standard for alle slik at det blir lettere å måle og følge opp klimagassutslipp. Dette støttes blant annet av Miljøfyrtårnet som under Arendalsuka i 2021 lanserte et opprop sammen med UN Global Compact Norge,

Klimapartnerne, og organisasjon Skift, hvor de oppfordrer myndigheten til å utarbeide nettopp en lik standard (Rustad, 2021).

For å hjelpe organisasjoner med bærekraft og klimaregnskap er det i dag utformet noen verktøy. I og med at fokuset vårt er på små og mellomstore bedrifter er Greenhouse Gas Protocol (GHG) og NSRS aktuelle og gode verktøy, NSRS er kostnadsfri veiledning mens GHG er mer om hva klimaregnskapet skal inneholde. Nedenfor snakker vi mer om både GHG og NSRS, og til slutt nevner vi andre verktøy som hjelper SMB-er med oppsettet av klimaregnskap.

Greenhouse Gas Protocol (GHG)

Selv om det per i dag ikke finnes en standard måte å regne ut og føre et klimaregnskap på, er det fortsatt utformet måter å sette opp disse regnskapene som også forteller hva som skal være med. På denne måten er det enklere for regnskapsbrukere å allokere den informasjonen de trenger for å fatte beslutninger. I dag finnes det globale standardiserte rammeverk for å måle klimagassutslipp. Den mest brukte heter Greenhouse Gas Protocol. Denne er delt inn i tre «scopes» hvor de skiller på direkte- og indirekte utslipp (Emisoft, u.å.-b):

Scope 1

Denne skal man ha med i et klimaregnskap og foreller oss om alt av direkte utslipp fra eget utstyr. Dette består av gasser forbundet med forbrenning av olje og gass fra bedriftens kjøretøy og bygg, og utslipp fra egne industrielle prosesser.

Scope 2

Alt utslipp man finner i scope 2 er indirekte utslipp fra innkjøpt energi. Dette kan være elektrisitet, fjernvarme og –kulde der alle disse skal være med i klimaregnskapet. Det er to forskjellige måter å regne ut klimagasser knyttet til energiforbruk. Den første er lokasjonsbasert og den andre er markedsbasert. Ved bruk av den første beregner man forbruket med en faktor satt i opprinnelseslandet av strømmen. For norske bedrifter med tilhørighet til Norge, vil det være en egen faktor man multipliserer med som er lavere enn i resten av EU grunnet den fornybare kraften som utvinnes her (NVE, 2023). Den markedsbaserte metoden er todelt hvor man kan regne enten med eller uten «opprinnelsesgarantier». Opprinnelsesgaranti er noe strømleverandøren kjøper fra kraftleverandøren og blir garantert at strømmen kommer fra fornybare kilder, slik at her settes faktortallet man ganger

med til 0 gCO₂e/kWh (NVE, 2023). Hvis strømleverandøren til virksomheten ikke har en slik garanti settes det markedsbaserte faktortallet til en residualmiks-faktor, som ofte er høyere enn det lokasjonsbaserte grunnet mangel på fornybar energi i markedet generelt. I og med at Norge er i sin unike posisjon presenterer organisasjonene i landet ofte de lokasjonsbaserte tallene i sine miljøregnskap. Disse scope 2 tallene skal man også ha med i klimaregnskapet.

Scope 3

Scope 3 tallene vil være frivillig å ha med i klimaregnskapet, men som Emisoft (u.å-c) skriver er det ofte her størsteparten av utslippene ligger. Indirekte utslipp fra utstyr man ikke eier selv og er knyttet til innkjøp av varer og tjenester, anleggsmidler som brukes i produksjonen og utslipp relatert til egen energiproduksjon. Den siste er igjen delt inn i 4:

1. Produksjon og utvinning av drivstoff kjøpt inn.
2. Produksjon og utvinning av drivstoff som brukes til å produsere energi.
3. Tapet av energi som blir overført til organisasjonen.
4. Egenprodusert strøm som selges videre.

I tillegg har man transporttjenester, avfallshåndtering, forretningsreiser, ansattes reiser til og fra jobb, og leie av lokaler og utstyr. Dette blir av Emisoft (u.å-c) kalt oppstrømutslipp og er en av to hovedkategorier av utslipp i scope 3.

Den andre hovedkategorien er nedstrømsutslipp. Her finner man distribusjon av varer og tjenester etter et salg er gjennomført, videre behandling av solgte varer, energi produsert av solgte produkter, avfallshåndtering av solgte produkter, utleide lokaler, franchiser tilhørende virksomheten og investeringer. Denne kategorien tar hovedsakelig for seg utslipp som skjer etter en organisasjon har tilbydd varer eller tjenester, og klimapåvirkningene av dette.

Ettersom man ser alle kategoriene som ligger under scope 3, er det fornuftig å tro at det er her den største og vanskeligste delen av klimautslippene ligger.

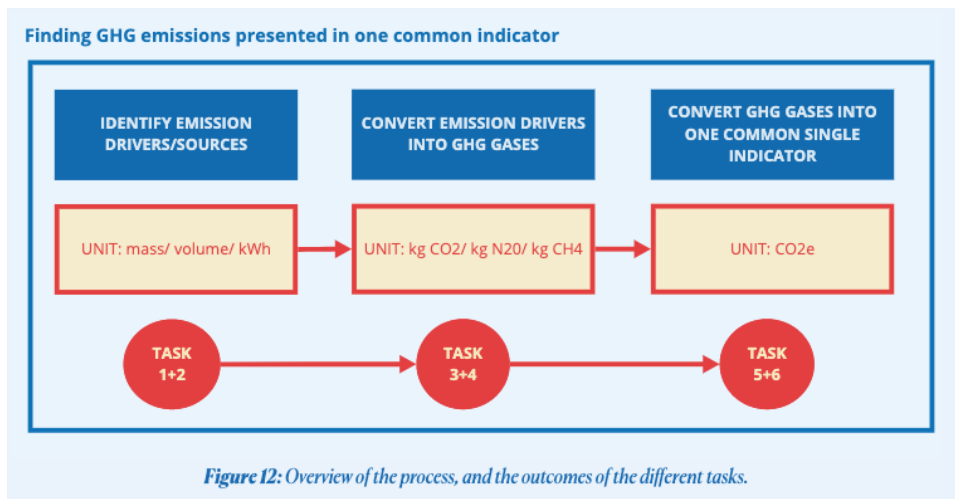
I tillegg til GHG-protokollen som tar for seg selve klimaregnskapet og hva som skal med der, har man også Nordic Sustainability Reporting Standard (NSRS) som skal hjelpe små- og mellomstore bedrifter med hva de skal ha med i selve bærekraftsrapportering av sin virksomhet.

Nordic Sustainability Reporting Standard (NSRS)

NSRS er en felles nordisk standard for bærekraft utviklet av bransjeorganisasjonen Nordic Account Federation med tanke på de små og mellomstore bedriftene. I og med at det i dag ikke finnes noe lovgivning som krever at SMB-markedet fører bærekraftsrapporter ble de metodene som allerede eksisterte for komplekse for interne regnskapsførere (Regnskap Norge, u.å). Med en verden i forandring og i et land hvor de små og mellomstore bedriftene utgjør 99% blir det mer press på at disse også tar sin del av ansvaret. I tillegg blir det mer press på blant annet store foretak og finansinstitusjoner når det kommer til hvem de samarbeider med.

De som starter med bærekraftsrapportering etter NSRS skal føre utslipp etter scope 1 og 2 i GHG-protokollen i sitt klimaregnskap, men det er ikke noe guide i hvordan man fører etter scope 3 (NSRS, 2021b, s. 106 og 107). De skriver videre at gassene CO₂, CH₄ og N₂O skal konverteres til CO₂ ekvivalenter. Det gjøres, som forklart tidligere, ved å multiplisere antall tonn av hver gass med gassens GWP-verdi (Miljødirektoratet, 2019). NSRS anbefaler de tre gassene nevnt ovenfor fordi de mener disse er mest potente (NSRS, 2021b, s. 107).

Som man ser i *figur 2* anbefaler NSRS at man først identifiserer utslipps-driverne, altså volumet/kWh/massen av energi forbrukt som slipper ut drivhusgasser i scope 1 og 2. Når disse er identifisert konverterer man de i neste steg til GHG-gasser i enheten kg (CO₂, N₂O og CH₄). I dette steget multipliserer man gassene med et faktortall for det aktuelle utslippet. I guiden kan man finne faktortall for å bruke i beregningen, men NSRS (2021b) skriver at disse er generelle og det anbefales at man bruker mer spesifikke. De skriver videre at disse faktorene kan være tidskrevende å finne og vanskelige å få tak i. I siste steget i modellen konverterer man gassene til CO₂ ekvivalenter. Når man er ferdig og har et resultat bestående kun av CO₂-ekvivalenter, presenterer man de hver for seg i scope 1 og 2 og sammen. Etter dette skal man beskrive metoden brukt til å hente dataen, referere til kildene brukt for å finne utslippsfaktorene, og forklare usikkerhetsmomenter man kan ha rundt det man har funnet (NSRS, 2021b, s. 119).



Figur 2: GHG-protokollen - Oversikt over prosessen, og resultatene av de ulike oppgavene. (NSRS, 2021b, s. 108).

Kvalitetskriteriene

Regnskapet brukes til å gi informasjon som kan danne grunnlag for beslutninger (Baksaas & Stenheim, 2020, s. 423). Derfor er det viktig at brukerne av regnskapet får informasjon av god kvalitet. Under GRS, som SMB-er må følge, er det et krav om et rettviseende bilde av regnskapet, jfr. rskl. § 3-2a. Man finner derimot ikke en opplisting av kvalitetskrav i regnskapsloven, slik man finner i IFRS, for børsnoterte bedrifter. NSRS har derfor i sin standard listet opp krav som man bør ha med når man rapporterer om bærekraft (NSRS, 2021c, s. 15 – 18):

1. *Korrekt og verifiserbar:* Informasjonen gitt må være klar, detaljert, balansert. Den må være av høy kvalitet og mulig å verifiseres.
2. *Rettferdig og balansert:* Rapporten skal inkludere både positive og negative aspekter ved organisasjonen.
3. *Klar og forståelig:* Informasjonen som oppgis skal være lett tilgjengelig, klar og forståelig for interessenter når de leser den.

Virksomheter som skal bruke NSRS sin veiledning når de lager en bærekraftsrapport og et klimaregnskap, er det viktig at de følger disse kvalitetskravene slik at informasjonen som blir utgitt virker legitim for interessenter.

Proporsjonalitet

I NSRS sine rapporteringskrav nevner de proporsjonalitet og at rapportens omfang og kompleksitet skal være forholdsmessig reflekter i tilgangen på ressurser (NSRS, 2021c, s. 10). For en virksomhet betyr dette at de må finne ut om informasjonen som skal rapporteres står i samsvar med forventningene til interessentene og om kost-nytte er ivaretatt. Dette er en balansegang i og med at både interessenter sine behov for informasjon og kostnaden av å anskaffe denne informasjonen skal veies opp mot hverandre for å få en best mulig rapport for begge parter.

Virksomheter som skal begynne å rapportere etter NSRS, starter på «nivå 1». På dette nivået mener NSRS (2021b) at bedrifter skal rapportere om utslipp som kommer fra data som er lett tilgjengelig og rimelig enkel å måle og dokumentere. De skriver derimot at det er viktig å ta hensyn til kvalitetskravene slik at informasjonen gitt er relevant og konsistent, og at rapporten man ender opp med reflekterer virksomhetens tilgjengelighet av ressurser, tid og penger. I og med at SMB-er i dag ikke har særlig fokus på klimaregnskap er det viktig å vite hva forventningene er når de starter med dette.

Andre verktøy

Det finnes flere verktøy på markedet som hjelper bedrifter med klimaregnskapet sitt. Blant disse har man Klimahub, Miljøfyrtårnet, Klimakost, Klimapartnere, for å nevne noen vanlige.

Klimahub

Dette er en klimaportal utviklet av Fjordkraft og tillater virksomheter å opprette klimaregnskap helt gratis (Klimahub, u.å). Her har man mulighet til å få utslippstall i scope 1 og 2, og delvis i scope 3. Hvilke faktortall som brukes i utregningene og hvilket oppsett de bruker informeres det ikke om på nettsidene.

Miljøfyrtårnet

Dette er Norges mest brukte sertifikat for virksomheter som vil dokumentere sin miljøinnsats og samfunnsansvar (Miljøfyrtårnet, u.å). Ved å bli miljøfyrtårnsertifisert får man automatisk et oppdatert klimaregnskap basert på sine innrapporterte tall (Miljøfyrtårnet, u.å). Her får man tilgang til tall fra scope 1 – 3, men de informerer heller ikke om hvor faktortallene er hentet i fra på sine nettsider. I tillegg koster det penger å bli miljøfyrtårnsertifisert, så her må virksomhetene tenke på kost-nytte i forhold til hva de får ut av dette.

Klimakost

Dette er et verktøy utviklet av Asplan Viak, som er et ledende rådgivningsselskap innenfor plan, arkitektur- og ingeniørfag (Asplan Viak, u.å). Her får man også tilgang til alle utslippstall for scope 1 – 3, og de bruker faktorer som de selv har beregnet. Dette verktøyet koster 10.000 kr for en bedrift å investere i, så også her må bedriften tenke på kost-nytte.

Som man ser finnes det verktøy som kan hjelpe SMB-er å utforme et klimaregnskap, og det er interessant å se videre om dette er løsninger hvor nytten overstiger kostnaden.

3. Metode

Dette kapittelet tar for seg vår metodiske tilnærming i vår undersøkelse. Når man benytter samfunnsvitenskapelig metode, vil dette omhandle hvordan man gjennomfører datainnsamlingen for deretter å analysere og tolke dataen (Johannessen et al. 2020, s. 21). En av de viktigste grunnene til at vi benytter metodelæren vil være å undersøke om antakelsene vi kommer med stemmer overens med virkeligheten eller ikke. I praksis gjøres dette ved å samle inn og analysere data, og tolke resultatene med forsiktighet (Johannessen et al. 2020, s. 21). Vi vil i dette kapittelet forklare begreper som er benyttet eller lagt til grunn for å besvare vår problemstilling.

3.1 Valg av metode

For å kunne finne ut av hvilken metode vi skal benytte oss av når vi skal innhente informasjon som skal være med i vår undersøkelse er man nødt til å se den i forhold til problemstillingen. I vårt tilfelle vil undersøkelsen omhandle det å forstå et mer komplekst fenomen. Denne undersøkelsen baserer seg mer på erfaringer og kompetanse hvor vi ønsker å få en mer detaljert og kontekstuell informasjon om hvordan bedrifter i de gitte bransjene opptrer når det kommer til klimarapportering. Vår problemstilling vil kategoriseres som en problemløsende, også kalt en normativ, problemstilling som refererer til en type spørsmål som fokuserer på å finne en løsning på et praktisk problem. Det normative spørsmålet ikke bare handler om hva som faktisk skjer, men også hva som bør skje. Dette kan innebære å vurdere hva som er den riktige eller beste løsningen på problemet, ut ifra en vurdering av ulike verdier og prinsipper (Busch, 2021, s. 36).

Vi benytter oss derfor av en kvalitativ metode får å innhente informasjon som kan besvare vår problemstilling. Den kvalitative metoden involverer innsamling, analyse og tolkning av ikke-numeriske data. Denne metoden er ofte brukt når man ønsker å forstå sosiale fenomener i dybden, og når man ønsker å få en mer helhetlig forståelse av et emne. Måten dette hentes inn på kan være gjennom intervjuer, observasjoner og dokumenter (Johannessen et al. 2020, s. 105). For innsamling av data vil vår kvalitative metode være intervju. Dette vil være den mest vanlige metoden for å samle inn kvalitativ data hvor dette kan være strukturert, halvstrukturert eller ustrukturert, og kan gjennomføres ansikt til ansikt, over telefon eller via e-post (Johannes et al., 2020, s. 111). Vi benytter ansikt til ansikt intervju og e-post intervju der vi i begge tilfeller benytter oss av en strukturert intervjuguide. Dette vil si at vi på forhånd har utformet

en liste med spørsmål som er strukturert med en bestemt rekkefølge der alle deltakerne mottar de samme spørsmålene (Johannessen et al. 2020, s. 107). Samtidig vil vi gjennomføre en casestudie der vi tar for oss en enkelt bedrift. En casestudie vil være en forskningsmetode som brukes for å undersøke et bestemt fenomen eller gå etter et problem i dybden. Det involverer vanligvis å samle inn og analysere data fra en enkelt enhet, for eksempel en person, organisasjon eller hendelse (Johannes et al., 2020, s. 211 og 212).

Ettersom klimarapportering er en ny økende trend for de fleste SMB-er i Norge vil man ha mindre forskning på hvordan dette gjennomføres på den beste måten i praksis. Vi har nevnt standarden NSRS og GHG-protokollen, men disse er kun retningslinjer. Siden det er flere av disse som er i startfasen eller har et ønske om å rapportere sine utslipp, på bakgrunn av det økte fokuset rundt dette, passer det bedre med en kvalitativ tilnærming ved undersøkelse av dette. En annen grunn til å velge en kvalitativ metode vil være at vår problemstilling i stor grad baserer seg på å undersøke bedriftenes holdninger, oppfatninger og verdier knyttet til klimagassutslipp, der dataen vi mottar ikke kommer frem i tall, men tekst. Det skal i tillegg ikke stikkes under en stol at tilgjengeligheten av tid og ressurser er en begrensning som gjør at den kvalitative tilnærmingen gjør det lettere å tilpasse undersøkelsen underveis i arbeidet. Derfor benytter vi oss av en kvalitativ metode.

3.2 Datainnsamling

3.2.1 Intervju med eksperter

Vi har i vår kvalitative metode også gjennomført to semistrukturintervjuer hvor vi har møtt personene ansikt til ansikt. Ordet semistrukturert betyr delvis strukturert. At et intervju er semistrukturert handler om at det er en vanlig samtale, men at vi på forhånd har satt opp en plan for hvilke temaer vi skal snakke om gjennom intervjuet og at vi styrer gangen i samtalen med utgangspunkt i problemstillingen vår (Andersen, 2020). Ved disse fysiske intervjuene vil vi kunne bygge en relasjon med intervjuobjektet samtidig som vi kan stille oppfølgingsspørsmål. Å ta opptak av et intervju kan være til stor fordel, men lydopptak er personopplysninger og er derfor noe man må melde om til Sikt. Svartiden er varierende, og vi har derfor valgt å ikke bruke opptak under noen av intervjuene (Høgskulen på Vestlandet, 2023). Vi har derfor kun skrevet notater underveis i intervjuene, noe som kan være en ulempe da det er vanskelig å få skrevet ned alt, samtidig som man skal føre en samtale og intervju respondenten. Intervjuet vi hadde med personen fra Regnskap Norge foregikk i Oslo, og det

var derfor kun en av oss som hadde mulighet å møte der. Dermed var det ikke lett å få notert ned alle deler av samtalen, noe som krevde en del etterarbeid. I intervjuet med personen fra Asplan Viak var flere av oss til stede, og det var derfor mulig for oss at en skrev notater, mens de andre fokuserte på samtale- og intervjudelen. Fysiske intervjuer er derfor veldig tidkrevende i forhold til for eksempel e-post intervjuer som har faste svaralternativer (Johannesen et al., 2020, s. 106).

Vi har valgt å anonymisere informantene av hensyn til konfidensialitet, der vi benytter oss av «personen» eller «vedkommende» istedenfor kjønnspronomen.

Grunnen til at vi valgte å gjennomføre denne typen intervjuer var for å få innsikt og dybdekunnskap om ulike personers mening om SMB bør rapportere et klimaregnskap. Som nevnt tidligere er fysiske intervjuer svært tidkrevende, og vi hadde ikke all verden med tid å benytte til dette. Av den grunn valgte vi å kun gjennomføre to fysiske intervjuer, og resten e-post intervjuer. Grunnen til at vi valgte å intervju personene fra Regnskap Norge var fordi personen er svært aktuell for oppgaven vår siden vedkommende har en god kjennskap til NSRS og kan derfor kategoriseres som en ekspert på dette område. Personen fra Asplan Viak var også svært aktuell med tanke på at vedkommende har god kjennskap til utforming av klimaregnskap for eksterne kunder der denne personen vil kunne kategoriseres som en ekspert på dette området.

3.2.2 Intervju med interessenter

Som en del av vår innsamling av primærdata utførte vi e-post intervjuer. Årsaken til vi valgte denne metoden er fra våre funn ved intervju med ekspertene. Vi valgte å sende ut informasjon om vår undersøkelse og invitasjon til å svare på fire spørsmål til aktuelle bedrifter via e-post. De aktuelle bedriftene inkluderte børsnoterte foretak, finansinstitusjoner (banker som gir lån til bedrifter) og kommersialiserings organisasjoner, som i denne oppgaven kalles for de “tre driverne”. Ved en slik undersøkelse har vi mulighet til å få mer innsikt i hva de tre driverne forventer av sine underleverandører, kunder og bedrifter som søker støtte. Med en slik innsikt kan vi oppnå mer kunnskap om SMB bør produsere klimaregnskap, dersom dette er forventet eller sett på som en stor fordel. Vi ønsker altså å få samle inn mest fylldige beskrivelser i hva de tre driverne forventer. Slik har vi mulighet til å oppnå en bredere forståelse til hva SMB bør inkludere i sine scope 3 utslipp i klimaregnskapet. Vi valgte som nevnt tidligere en strukturert tilnærming ved e-post intervjuene og den største grunnen til dette er at det ligger

mest naturlig ved e-post intervju. Det vil også gi oss muligheten til å sammenligne data mellom deltakerne på en lettvint måte.

Intervju gjennom e-post har både sterke og svake sider. Fordelen med e-post intervju er at vi har muligheten til å sende spørsmålene og gjennomføre mange intervjuer samtidig. I tillegg slipper vi å transkribere svarene fra informanten da dette allerede er gjort når de svarer på spørsmålene (Johannessen et al. 2020, s. 125). Vi har også muligheten til å nå ut til en rekke informanter uavhengig av geografisk plassering.

Vi har også støtet på en rekke utfordringer med e-post intervju. Den største utfordringer var mangel på svar fra potensielle informanter. I tillegg var det enkelte bedrifter som ikke hadde mulighet eller tid til å delta i spørreundersøkelsen. Potensielle informanter har det travelt og de ikke har tid til å svare i den perioden vi har behøvd svarrespons. Å finne frem til riktig e-post er også en utfordring. Enkelte nettsider til bedrifter inneholder ikke e-post men bare kontaktskjema. Av den grunn er det utfordrende å vite om invitasjonen har kommet til riktig person/avdeling.

Utvelgelsen av utvalget ved denne kvalitative undersøkelsen er ikke representativt men hensiktsmessig (Johannessen et al. 2020, s. 58). Det ble sendt ut tosifret antall e-poster til børsnoterte bedrifter. Disse ble tilfeldig valgt ut fra den fullstendige oversikten over bedrifter notert på Oslo børs, funnet på nordnet.no sin hjemmeside. Utvalget vårt inkluderte alle bedrifter som ønsket å delta i undersøkelsen. Vi fikk fire svar på vår spørreundersøkelse hos bedrifter notert på børs, finansinstitusjon og kommersialiseringsorganisasjoner.

Til finansinstitusjoner sendte vi ut invitasjoner til å delta i undersøkelsen til både de største og de mindre bankene i Norge. Dette gjorde vi fordi det vil være interessant å se om det er noe forskjeller mellom de store og små bankene. Slik som ved de børsnoterte bedriftene inkluderte vi alle finansinstitusjonene som ønsket å delta i utvalget vårt.

Ved kommersialiserings organisasjonene sendte vi invitasjon, også her via e-post, til alle organisasjonene som tilbyr slik støtteordning i Norge.

3.2.3 Case-bedrift

En av metodene vi brukte i oppgaven var å teste hvor enkelt det er for SMB-er å utforme et klimaregnskap. Vi gjennomførte en casestudie med en spesifikk bedrift der vi utformet et slikt regnskap. Casestudien gir oss fleksibilitet til å gjennomføre studien på forskjellige måter (Johannesen et al., 2021, s. 211). Vi kom i kontakt med en lokal bedrift som allerede hadde planer om å utforme et klimaregnskap i 2023, men var usikre på hvordan de skulle komme i gang. De ga oss derfor muligheten til å hjelpe dem med dette.

For å opprettholde konfidensialitet har vi valgt å anonymisere bedriften og omtaler den som "casebedrift".

Vår casebedrift er en liten bedrift med få ansatte som opererer innenfor maritim servicebase. De driver med baseaktiviteter for skip og rigger, samt håndterer lasting, lossing, forsyning og transport. Dette er en bransje som bidrar til forurensning, spesielt når man tar i betraktning utslippene fra deres leverandør- og kundenettverk, som de ikke har direkte kontroll over.

Etter et møte med casebedriften fikk vi tilgang til deres økonomisystem, hvor vi kunne se alle fakturaer som ble betalt i 2022. Dette ga oss muligheten til å hente ut den nødvendige dataen for å beregne utslipp i scope 1 og 2, som inkluderer forbruk av drivstoff, gass, energi osv. Denne tilnærmingen kalles "case som forskningsdesign", der vi utformer en problemstilling, samler inn data og har kriterier for analysen og tolkningen (Johannesen et al., 2021, s. 211). I vårt tilfelle er problemstillingen i hvor stor grad SMB-er bør rapportere om klimautslipp, og dataen vi bruker er ressursene bedriften har brukt på produkter som fører til utslipp av klimagasser. Våre kriterier er i samsvar med bærekrafts- og klimarapporteringen til NSRS og GHG. Vi vil også undersøke om det er nyttig for SMB-er å ta med scope 3 når de starter med klimaregnskap.

Denne enkeltcasestudien, der vi undersøker ett tilfelle over en periode på 12 måneder (hele 2022), gir oss fordelen av å kunne se klimaregnskapet fra ulike perspektiver og oppnå en dypere forståelse av problemstillingen (Johannesen et al., 2021, s. 213). Dette kalles også en holistisk casestudie, der målet er å evaluere hvor enkelt det er å utforme et klimaregnskap, noe som bringer oss nærmere å svare på spørsmålet.

I utvalgsstrategien vår har vi snakket med sentrale personer i casebedriften og samlet inn data i form av tall fra økonomisystemet. På denne måten har vi kunnet beregne utslippene i scope 1 og 2, som er pålagt å inkludere i et slikt regnskap. Samtidig har vi gjennom samtaler og innsamling av tall fra økonomisystemet også prøvd å identifisere om man kan ta med tall fra scope 3, eller om kostnaden eventuelt er for høy i forhold til nytten.

I samarbeid med casebedriften har vi også valgt å benytte verktøyet Klimakost for å undersøke om det kan være en mer effektiv løsning enn å utføre beregningene internt. Videre er det interessant å sammenligne utslippstallene vi får ved bruk av verktøyet med de som genereres ved manuell beregning basert på offentlig tilgjengelige faktorer.

Ved å kombinere casestudien, analysen av økonomisystemet og bruk av verktøyet Klimakost, får vi en grundig forståelse av casebedriftens klimaregnskap og hvordan SMB-er kan rapportere klimautslipp på en mest mulig pålitelig og rettferdig måte.

Denne tilnærmingen gir oss verdifull innsikt i utfordringene SMB-er møter når de utformer klimaregnskap og identifiserer utslipp. Vi kan også vurdere effektiviteten og påliteligheten til verktøyet Klimakost i forhold til interne beregninger basert på offentlig tilgjengelige faktorer. Ved å bruke en kombinasjon av metoder får vi en mer omfattende og helhetlig forståelse av problemstillingen vår.

4. Resultater

I dette kapitlet presenterer vi de spørsmålene som ble stilt og funnene vi har fått ved e-postintervjuene, de fysiske intervjuene og casestudien. Ved de fysiske intervjuene trekker vi frem svarene vi mottok fra nøkkelpersonene innen klimaregnskap der disse svarene settes opp som et godt utgangspunkt for å besvare vår problemstilling. Resultatene fra e-postintervjuene fremstilles under hvert av spørsmålene gitt til de tre driverne der vi til slutt sammenligner svarene fra de børsnoterte, finansinstitusjonene og kommersialiseringsorganisasjonene. I casestudien trekker vi frem hvordan klimaregnskap tilknyttet en SMB kan gjennomføres samtidig som vi presenterer oppsett for scope 1-2-3 som gjør det attraktivt for casebedriften å vise frem i årsrapporten.

4.1 Resultater fra fysiske intervju

Vi har tidligere nevnt at vi har gjennomført intervjuer ansikt til ansikt med to viktige informanter som begge er aktuelle innenfor klimaregnskap; en fra Regnskap Norge og en fra Asplan Viak. Informantene vi intervjuet er anonymisert, og de fikk begge oppgitt dette da de skrev under på et samtykkeskjema for å delta i bacheloroppgaven. Vi skal nå presentere resultatene fra de fysiske intervjuene, og vi har valgt å sortere ut de spørsmålene og svarene som er mest relevant for oppgaven og problemstillingen vår.

4.1.1 Kommer det lovgivning om at SMB må føre klimaregnskap i fremtiden?

Informanten fra Regnskap Norge forklarer:

“Norge er langt unna en lovgivning når det kommer til bærekraftsrapportering for små- mellomstore bedrifter, og det ikke kommer til å skje noen form for slik lovgivning i overskuelig fremtid”

Informanten sier også at en av grunnene til dette er at forslag om slik lovgivning ikke har kommet opp i Norge, og at det i EU er frivillig med slik rapportering.

Informanten fra Asplan Viak svarer et raskt “nei” og forklarer videre at det kanskje kan komme skjerpinger i regnskap med tilhørende presiseringer og lignende, men at det ikke kommer lovverk på at SMB må føre klimaregnskap. H*n tror heller ikke det kan bli mulighet for at SMB med valgfrihet kan føre scope 1 og 2, men at det ikke kommer noen pålagte krav.

4.1.2 Bør SMB føre klimaregnskap?

Som nevnt i forrige spørsmål mener informanten fra Regnskap Norge at det ikke har kommet formelle krav i verken EU eller i Norge for at SMB må føre klimaregnskap. Vedkommende mener likevel at det er tre sterke drivere som vil tvinge bedrifter til å fokusere mer på bærekraftsrapportering i fremtiden. For det første vil store bedrifter som er lovpålagt å føre sine klimautslipp i scope 3 etterspørre informasjon fra sine underleverandører. For det andre vil finansinstitusjoner i større grad kreve en bærekraftsrapport for å vurdere bærekraftige lån. Og for det tredje vil kommersialiseringsorganisasjon, som vil være under økende politisk press for å ivareta bærekraften, være vanskeligere å få tak i uten en solid bærekraftsrapport.

Fra personen fra Asplan Viak får vi et kjapt “ja” og vedkommende forklarer at det kommer til å gi mer nytte for SMB å føre klimaregnskap. Vedkommende mente også at kost-nytte var veldig viktig, og forklarte at om vi har 2 bedrifter i samme bransje, hvor kun en av bedriftene fører klimaregnskap, så kan det føre til et stort press på bedriften som ikke fører klimaregnskap, og at det da er et åpenbart valg hvis man skal sette dem opp mot hverandre. Informanten påpekte også at det er lurt for SMB å føre klimaregnskap med tanke på sammenlignbarhet, da man kan sette seg mål for fremtiden og å kunne ha sammenlignbare tall på utslipp.

4.1.3 Tror du SMB som fører klimaregnskap kan få et konkurransefortrinn?

Både informanten fra Regnskap Norge, og informanten fra Asplan Viak er begge enig, og forklarer at det etter hvert kan bli slik at de SMB som har best bærekraftsrapportering vil kunne ha et konkurransefortrinn når en bedrift med samme ressurser skal velges. Dette blant annet på grunn av at store bedrifter etterspør informasjon fra underleverandører, og om man allerede har klimaregnskap er det lett å finne tallene på dette. De vil også ha et konkurransefortrinn da det å føre klimaregnskap fører til legitimitet hos interessenter.

4.2 Resultater fra e-postintervju

Som nevnt tidligere har vi utarbeidet en intervjuguide som inneholder fire spørsmål til hver av de tre driverne. Vi skal nå presentere spørsmålene og tilhørende svar. Dersom bedriftene svarte det samme, vil dette bli informert om. I tillegg vil vi presentere sitater fra bedrifter som har relevante svar eller som kan gi verdifull informasjon i henhold til det aktuelle spørsmålet. Med andre ord vil vi presentere resultatene på en måte som gjør det tydelig hva som har blitt

sagt av bedriftene, og vi vil fremheve de mest relevante og interessante kommentarene. Bedriftene er anonymisert i denne oppgaven (noe som de alle har fått informasjon om over e-post). Derfor kommer vi til å skrive det slik: børsnotert 1, børsnotert 2 osv. for børsnoterte bedrifter, finansinstitusjon 1, finansinstitusjon 2 osv. for finansinstitusjonene og kommersialiseringsorganisasjon 1, kommersialiseringsorganisasjon 2 osv. for kommersialiseringsorganisasjon. Under har vi sortert utvalget inn i tabell som viser intervall med antall ansatte og omsetning og bransje, der dette er aktuelt. Under *antall ansatte* og *omsetningen* vil vi ha laget et intervall der bedriftene befinner seg et sted innenfor dette. Årsaken til at vi presenterer utvalget slik er for å bevare anonymiteten, men samtidig oppnår forståelse for forskjellene mellom bedriftene.

4.2.1 Børsnoterte bedrifter

Selskap	Omsetning i millioner NOK	Bransje
Børsnotert 1	<0-500>	Akvakulturproduksjon
Børsnotert 2	<0-500>	Olje og gass, utvinning av råolje og naturgass
Børsnotert 3	<0-500>	Elektronikkproduksjon
Børsnotert 4	<0-500>	Finans og holdingselskap

Tabell 1: Oversikt over omsetning og bransje til de børsnoterte selskapene i 2022

Hva er viktig for børsnoterte bedrifter å få av informasjon, knyttet til utslipp i Scope 3, fra sine underleverandører?

Først og fremst svarte alle de børsnoterte bedriftene at mengden CO2 utslippsinformasjonen viktig. Børsnotert 1 formulerte det slik: «Viktig informasjon er for eksempel typen og mengden av utslipp som produseres i form av enhet (liter, km osv.), og kildene til disse utslippene (f.eks. energikilder, transport, etc.) som ligger bak produksjonen og distribusjonen av det produktet eller den tjeneste vi kjøper av dem. Scope 1 og Scope 2 utslippene til våre underleverandører vil falle inn under våre Scope 3 utslipp.».

Det ble også nevnt at det var viktig å få CO2 utslippsinformasjon som er knyttet til produkt/service som de kjøper fra sin underleverandør. Noe som også gikk igjen hos bedriftene var at dette er ingen enkel oppgave å få slik informasjon fra sine leverandører. De fleste er i en prosess hvor de jobber med å forbedre sine systemer og prøve å oppnå full oversikt over sine Scope 3 utslipp.

Er det enkelt å få tak i informasjon man trenger fra underleverandørene?

Hele utvalget svarte tilsvarende at dette ikke er enkelt ettersom det ofte blir benyttet forskjellige metoder for utregning av utslipp. Børsnotert 3 poengterte at de har som mål i 2023 å få rapportert 10% utslipp i sine Scope 3 utslipp fra underleverandørene. Det ble også nevnt at mange av børsnotert 3 sine leverandører ikke regner CO2 i det hele tatt. Børsnotert 3 og 4 mener det er svært vanskelig å innhente utslippsinformasjon ettersom de har mange underleverandører. Her legger børsnotert 4 til: *«Det er ikke enkelt å få nødvendig informasjon fra alle underleverandører, men det er nødvendig å forbedre situasjonen trinnvis, for eksempel ved å innhente informasjon fra de største underleverandørene først.»*

Kunne dere valgt underleverandør, gitt at ressursene og kostnadsrammene er de samme, basert på et godt bærekrafts/klimaregnskap?

Hele utvalget svarte at det til en viss grad er viktig med et godt bærekrafts/klimaregnskap der dette kan være grunnlag for valg av underleverandør. Børsnotert 1 formulerte seg slik: *«... man har flere leverandører som er likestilt i form av pris og produkt- eller tjenestetilbud, så ville nok latt en tidsriktig og god bærekraftsrapportering med god data i grunn være en relevant faktor i en beslutningsprosess.»*

Børsnotert 2 trakk også frem at det er en viktig faktor med god bærekrafts/klimaregnskap, men ikke den viktigste da det er mange faktorer som spiller inn.

Er det eksternt press på dere når det kommer til rapportering i scope 3?

Her svarte børsnotert 1, 2 og 3 at de har et eksternt press ved rapportering av scope 3 utslipp. Børsnotert 1 opplevde et stort press i markedet. Eksempelvis forklarte børsnotert 1 sin opplevelse slik *«... eksterne rating selskaper som rangerer børsnoterte selskaper basert på håndtering av ulike bærekrafts muligheter og risikoer, deriblant rapportering i form av klimaregnskap og derav Scope 3»*. Børsnotert 2 nevner at det eksterne presset kommer av en

mulig fremtidig regelverksendring der de i skrivende stund er i ferd med å styrke sin scope 3 rapportering med å anskaffe et verktøy som skal hjelpe til med dette.

Børsnotert 4 opplevde ikke så mye press enda, men poengterte at de ser det sannsynlig at reguleringer vil komme. De mener det er viktig for dem at planlegging og verktøy knyttet til en slik rapportering er på plass.

4.2.2 Finansinstitusjon

Utvalget inkluderer 4 banker (2 mindre banker og 2 store). Ved presentering av resultatet referer vi slik: Stor finansinstitusjon 1 og 2, og liten finansinstitusjon 3 og 4.

Selskap	Antall Ansatte	Omsetning i milliarder NOK
Stor finansinstitusjon 1	<1001-5000>	<51-150>
Stor finansinstitusjon 3	<1001-5000>	<51-150>
Liten finansinstitusjon 3	<1-1000>	<0-50>
Liten finansinstitusjon 4	<1-1000>	<0-50>

Tabell 2: Oversikt over antall ansatte og omsetning til finansinstitusjonene i 2022

Er det viktig at lånetakende bedrifter har et klimaregnskap, selv om de er små eller mellomstore (og ikke lovpålagt til å føre dette)?

Her var det delte meninger mellom de store og små finansinstitusjonene. Stor finansinstitusjon 1 og 2 mente det var viktig at lånetakende bedrifter, uavhengig av størrelse har et klimaregnskap. Liten finansinstitusjon 3 svarte at det ikke er viktig, men at det viser modenhet og kan virke positivt inn dersom en har det. Liten finansinstitusjon 4 svarte at det ikke er en avgjørende faktor om bedrifter får lån eller ikke, men telte positivt i beslutningsprosessen.

Er det enkelt å få den informasjonen man trenger knyttet til klima fra lånetakende bedrifter?

Det er en enighet blant finansinstitusjonene at det er utfordrende å få den informasjonen man trenger, men i varierende grad. Stor finansinstitusjon 1 og 2 opplevde at det er enklere å få den informasjonen de trenger fra større virksomheter. Liten finansinstitusjon 3 og 4 mente det er utfordring å samle inn relevant data til de mindre virksomhetene. Viktig å poengtere at stor

finansinstitusjon 1 og 2 gir mer lån til nettopp de større virksomhetene og liten finansinstitusjon 3 og 4 gir mer lån til mindre virksomheter.

Kan dere nekte bedrifter lån i dag basert på for dårlig bærekraft- og/eller klimarapport?

Alle finansinstitusjonene svarte at de kan nekte bedrifter lån i dag basert på for dårlig bærekraft- og/eller klimarapport. Stor finansinstitusjon 1 og 2 informerte om at vurdering av bærekraft er en del av, og vil ha påvirkning av investeringsbeslutningen der bedrifter med for dårlig rapportering vil kunne nektes lån.

Ved de små finansinstitusjonene ser det ut til at det er et større spillerom, der de mener at det å ha et fokus på å finne gode løsninger for bedriften er vel så viktig. Liten finansinstitusjon 4 nevner i tillegg at *«Rapporter er viktig, men tiltak, holdninger og strategi er faktorer som spiller en større rolle. Men man må ofte rapportere for å se hva som er viktig/vesentlig for strategiske forhold: «what you measure, you can manage».*». Allikevel presiserer kontaktpersonen i liten finansinstitusjon 4 at det vil skape konsekvenser for låneforholdet ved manglende bærekraftsinformasjon.

Er det eksternt press på dere (fra stat, kommune, frivillige organisasjoner, o.l.) når det kommer til hvem dere gir lån til, med tanke på klima?

Stor finansinstitusjon 1 og 2 svarte at de opplevde eksternt press. Eksempelvis må de rapportere på finansierte utslipp. EUs taksonomi har innvirkning på presset da systemet omfatter finansbransjen. Stor finansinstitusjon 2 starter sitt svar på dette spørsmålet med *«Finansbransjen er i høyeste grad pekt ut av EU (via Handlingsplan for Bærekraftig Finans blant annet) og andre myndigheter til å ta en stor rolle i kampen mot klimaendringer.»*. De føler press i fra kunder som etterspør grønne låne og konkurransen gjør at strengere retningslinjer skal følges. Stor finansinstitusjon 1 svarte også at de opplevde indirekte press fra frivillig organisasjoner, gjennom rapporter som sammenligner finansaktører.

Liten finansinstitusjon 4 poengterte også at de må forholde seg til EU-taksonomien, som gjør at de er utsatt for noe eksternt press, men forventer et større fremtidig press av strengere krav. Liten finansinstitusjon 3 opplever ikke noe press enda, men nevner allikevel at de forventer et fremtidig press der de trekker frem at strengere krav og økt fokus på sammenlignbarhet av bærekraftsrapportering vil være grunnen til dette.

4.2.3 Kommersialiseringsorganisasjoner

Selskap	Antall Ansatte	Omsetning i millioner NOK
Kommersialiseringsorganisasjon 1	<0-200>	<0-200>
Kommersialiseringsorganisasjon 2	<0-200>	<0-200>
Kommersialiseringsorganisasjon 3	<201-700>	<201-1000>
Kommersialiseringsorganisasjon 4	<201-700>	<1001-1700>

Tabell 3: Oversikt over antall ansatte og omsetning til kommersialiseringsorganisasjoner i 2022

Er det viktig at små og mellomstore bedrifter fører et klimaregnskap i dag når de søker støtte, selv om det ikke er lovpålagt?

Alle kommersialiseringsorganisasjonene hadde en tilsvarende lik besvarelse av dette spørsmålet. Ettersom de støtter bedrifter i oppstartsfasen, vil det ikke være et stort fokus på klimaregnskap på bakgrunn av begrensede ressurser. Kommersialiseringsorganisasjon 2 svarer at de har et ønske om at bedriften har en viss kontroll på sine utslipp fra starten av, men dette vil ikke være et krav. Kommersialiseringsorganisasjon 3 fokuserer mest på å støtte bedrifter i industribransjen og nevner at det i denne bransjen forekommer store utslipp. De har en formening om at det i fremtiden kan stille krav til nystartede bedrifter om at de må ha en plan på hvordan de skal dokumenter sine utslipp, dersom nye lovkrav inntreffer.

Er det enkelt å få tak i den informasjonen man trenger knyttet til bærekraft fra bedriftene som søker?

Her var det noe uenighet i svarene. Kommersialiseringsorganisasjon 1 mener at bedrifter med en standardisert rapportering gjør det enklere å motta informasjon angående bedriftenes forhold til bærekraft, mens kommersialiseringsorganisasjon 2 mener at det kreves et større tiltak til dersom bedriftens nåværende dokumentasjon av bærekraft skal være relevant, der dette som regel ikke er på plass i oppstarten. Kommersialiseringsorganisasjon 3 og 4 mener at det vil være bedre å gi en god rådgivning i starten for å kunne gi bedriftene en innføring i hvordan de skal forholde seg til bærekraft for deres virksomhet.

Kan dere nekte støtte til SMB basert på for dårlig klima-/bærekraftsrapportering?

Alle kommersialiseringsorganisasjonene vil ikke kunne/ville nekte å gi støtte til nystartede bedrifters dersom de fremviser dårlig bærekraftsrapportering. De vil i stedet ha andre områder de setter som en høyere prioritet ved beslutningsprosessen. Også her nevner både kommersialiseringsorganisasjon 3 og 4 at de i stedet gir bedriftene rådgivning i hvordan de

kan rette på den allerede førte rapporteringen og veilede dem videre.

Kommersialiseringsorganisasjon 2 nevner også at de i stedet ser på bedriftenes totale innsats og holdning for implementering av bærekrafts i deres virksomhet der de har *«et langsiktig mål på å gjøre bedriften en del av et ansvarlig næringsliv»*.

Er det et eksternt press på dere (stat, frivillige organisasjoner, o.l.) når det kommer til hvem dere gir ut støtte til, med tanke på klima?

Kommersialiseringsorganisasjon 1 og 3 føler ikke noe press fra ulike interessenter ettersom det forekommer en forståelse for at dette er vanskelig for bedriftene som søker støtte.

Allikevel svarer kommersialiseringsorganisasjon 3 at de i de senere årene har vært oppmerksomme på at det på et samfunnsmessig perspektiv har vært en økt interesse for å redusere klimapåvirkningen som igjen gir et større fokus på at bedrifter har et ansvar. Dette gjør at de til en viss grad får et eksternt press, men ikke som påvirker hvem som mottar støtte av dem. Kommersialiseringsorganisasjon 2 føler et viss press fra statlige organer i form av anbefalinger og et ønske om å gjøre nystartede bedrifter innsyn i en bærekraftig virksomhet fra start av. Dette gir dem derimot et minimalt press ettersom de i større grad tar hensyn til andre faktorer når det kommer til søknader om støtte. Kommersialiseringsorganisasjon 4 kan heller ikke føle på et press fra noen av de nevnte interessentene. De sier at: *«Vi ser på SMB-ens potensial for vekst og innovasjon, deres evne til å skape arbeidsplasser og økonomisk utvikling, samt deres strategi for å møte markedetsbehov og konkurransedyktighet.»*.

4.3 Resultater fra casebedrift

4.3.1 Erfaringer fra casearbeidet

Dette kapittelet vil presentere resultatene fra casebedriften, hvor målet var å få en bedre forståelse av utfordringene små og mellomstore bedrifter står ovenfor når de skal føre et klimaregnskap. Gjennom å utføre dette arbeidet fikk vi innsikt i omfanget av oppgaven i forhold til kost-nytte-forholdet. Våre erfaringer viser at scope 1 og 2, som er forklart nedenfor, er relativt enkle å forholde seg til når man setter seg inn i GHG-protokollen. Ved å følge veiledningen fra NSRS om klimaregnskap og forklaringen til disse to scopene, kan man rapportere om klimautslipp ved å bruke faktorer som er offentlig tilgjengelige. Det er viktig å merke seg at NSRS anbefaler bedrifter å begynne med å rapportere på "nivå 1", som er informasjon som enkelt er tilgjengelig, og å veie opp informasjonsbehovet til interessentene opp mot tilgjengelige ressurser. En utfordring her er at bedrifter ofte bruker forskjellige

faktortall i beregningene sine, noe som kan føre til at klimaregnskapet avviker fra andre virksomheter og deres utlippstall.

For å bedre forstå forskjellene i tallene hos bedrifter og hvorfor det er vanskelig å sammenligne virksomheters klimaregnskap, var det viktig for oss å prøve to forskjellige metoder. Den første var manuell, hvor vi samlet inn mengde (liter, kWh) forbrukt energi og multipliserte med en faktor som var offentlig tilgjengelig hos Norges vassdrag- og energidirektorat og Miljødirektoratet. Den andre metoden var å bruke et verktøy utviklet av Asplan Viak, som mange virksomheter bruker i dag, inkludert Klimapartenere. Dette systemet heter Klimakost og beregner utslippene for bedrifter basert på forbrukt energi (liter, kWh) og/eller regnskapstall. Resultatene fra de to forskjellige metodene er presentert nedenfor. Våre erfaringer viser at det kan lønne seg for en bedrift å velge en eksisterende løsning, som for eksempel Klimakost, når de skal i gang med klimaregnskapet. Det kan være tidkrevende å lete etter faktortall på egen hånd, og som vi har vist ovenfor, kan utslippene variere betydelig når man gjør dette manuelt. For å oppnå et klimaregnskap av god kvalitet, som er relevant og troverdig for interessentene, kan det derfor være en god investering å velge en etablert løsning.

4.3.2 Manuelt klimaregnskap

Casebedriften har fokus på det grønne skiftet, og har snakket om bærekraft på ledelsesnivå. De har fått innvilget et grønt lån på solcellepanel, fått et grønt system for avfallshåndtering og hadde allerede en plan om å utvikle et klimaregnskap i 2023 før praten med oss. I og med at vi hadde tilgang til bedriftenes økonomisystem var det mulig å finne hvor mye drivstoff, gass og strøm som var kjøpt inn og dermed brukt. Utfordringen her var at man måtte inn på hver enkelt faktura for å se faktisk forbruk i og med at prisene varierer fra måned til måned, men når bedriften har kommet i gang med selve regnskapet så kan dette enkelt gjøres fra måned til måned.

Scope 1

Her skal vi finne ut hvor mye klimagasser som kommer direkte fra eget utstyr fra casebedriften. Dette er gasser forbundet med forbrenning av olje og gass fra bedriftens kjøretøy og bygg, og utslipp fra egne industrielle prosesser. Tallene for casebedriften i denne scopen kommer fra bensin-, diesel-, og naturgass forbrukt. Disse blir målt i liter, og kWh.

Faktortallene brukt for å beregne det om til CO₂-ekvivalenter ble funnet på miljødirektoratet (Miljødirektoratet, 2022). Våre utregninger på direkte utslipp når vi gjordet dette selv er:

	Årsforbruk	kg CO ₂ /liter energivare	kg CO ₂ /kWh energivare	CO ₂ -utslipp i kg
Bensin	1 002,35	2,32		2 325
Diesel	9 931,00	2,66		26 416
Naturgass	407 467,09		0,20	81 493
			SUM	110 235
			Tonn CO₂e	110

Tabell 4: Vår beregning av casebedriften sitt scope 1 utslipp i 2022

Som man ser i figuren ovenfor har man funnet av forbruket av bensin, diesel og naturgass i 2022. I kolonnene ved siden av, under kg CO₂ per liter/kWh energivare, finner man faktortallene for 2022, hentet fra miljødepartementet, og til slutt antall kg CO₂ utslipp. Dette viser man i klimaregnskapet som tonn CO₂e.

Scope 2

Her skal vi finne ut hvor mye klimagasser som indirekte kommer fra casebedriftens virksomhet i form av energiforbruk. Indirekte utslipp av energi ble målt ut ifra elektrisitet forbrukt, i og med at casebedriften brukte hverken fjernvarme eller fjernkjøling. Strømmen er levert uten opprinnelsesgaranti og måles i kWh. Lokasjonsbasert faktortall er hentet fra Norges vassdrag- og energidirektorat (NVE, 2023). Den markedsbaserte residualmiksfaktoren er hentet fra Klimapartnere.

Måned	kWh				
	Brenntag	Vindusfabrikk	Produksjonshallene	Adm./kontorbygg	Landstrøm
Januar	9032	21827	8639	14635	5
Februar	7930	20641	9358	15976	4
Mars	7568	23901	9346	15355	4
April	6434	18621	4996	11396	3
Mai	6078	16511	4081	8334	3
Juni	5477	11132	4063	6171	3
Juli	4939	8178	3478	5437	3
August	5241	7619	4280	5093	2
September	4502	8385	4298	6046	2
Oktober	5399	9950	6701	8382	3
November	6690	15177	10739	10871	3
Desember	8433	22463	17209	13991	5
Totalt	77723	184405	87188	121687	40

Lokasjonsbasert metode					
Beregningsfaktor for CO2 for strømforbruk:	11 Gram CO2 e/kWh				
Tonn CO2e					5,2
Markedsbasert metode					
Beregningsfaktor for CO2 for strømforbruk:	531 Gram CO2 e/kWh				
Tonn CO2e					250

Tallet er hentet fra klimadeklarasjon for fysisk levert strøm:
<https://www.nve.no/energi/energisystem/kraftproduksjon/hvor-kommer-strommen-fra/>

Tallet er hentet fra klimapartnere og er fra 2018:
<https://klimapartnere.no/metode-for-klimaregnskap/>

Tabell 5: Vår beregning av casebedriften sitt scope 2 utslipp i 2022.

Her ser man antall kWh elektrisitet brukt fra måned til måned i de forskjellige lokalene casebedriften eier. Lokasjonsbasert faktortall er hentet fra NVE er oppgitt i gram, i tillegg er dette sist oppdatert i 2021. Det markedsbaserte-faktortallet er hentet fra Klimapartnere (u.å) og er også oppgitt i gram, denne er fra 2018. Grunnen til at denne er eldre er fordi faktoren ikke finnes offentlig på norske sider, og det var derfor en utfordring å beregne denne manuelt. I klimaregnskapet presenteres funnene som tonn CO2e.

Scope 3

Etter dialog med bedriften opplevde vi utfordringer med å innhente data for scope 3. På grunn av manglende krav om rapportering av disse dataene i klimaregnskapet, valgte vi å utelate dem. Å skaffe nødvendig informasjon for å beregne utslippene i denne "scopen" ville krevd en høy kost-nytte-faktor og ville vært tid- og ressurskrevende for bedriften.

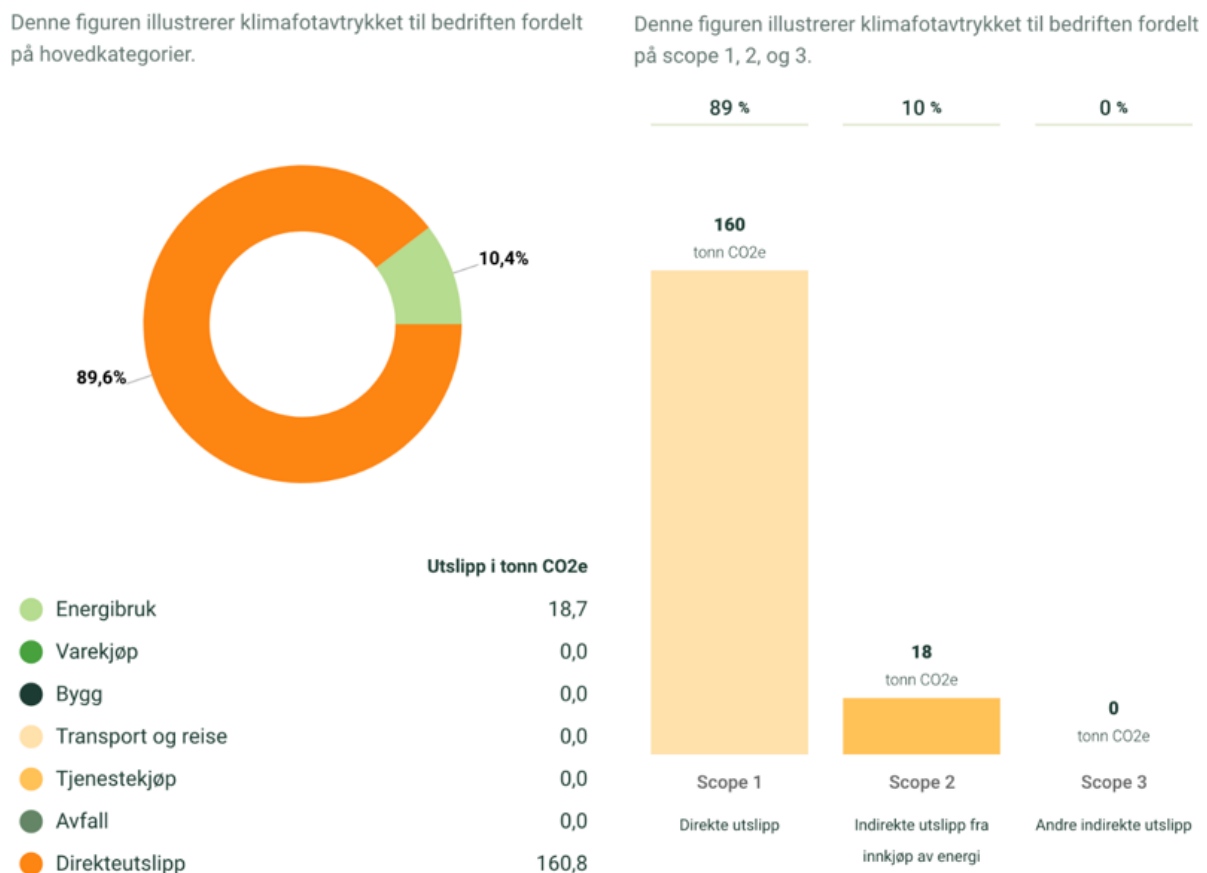
NSRS sier at scope 1 og 2 skal rapporteres, og at virksomhetene gjerne må rapportere i scope 3. NSRS har derimot ingen veiledning for den siste scopen i sin implementasjons manual.

Rapportering av kvalitetsdata i denne "scopen" krever mye ressurser og kan være utfordrende for mange bedrifter. Casebedriften har begrensede ressurser med kun en økonomi- og regnskapsmedarbeider blant sine få ansatte. Derfor kan det være en god strategi å følge NSRS

sitt krav om å først rapportere i scope 1 og 2 og utvide rapporteringen til scope 3 når behovet oppstår og bedriften føler seg mer etablert.

4.3.3. Klimakost

I tråd med den teoretiske rammen finnes det flere verktøy som bedrifter kan anvende for å utvikle et klimaregnskap. Blant disse finner man Miljøfyrtårnet, Klimahub og Klimakost. Etter råd fra en informant tilknyttet Asplan Viak, valgte vi i samarbeid med case-bedriften å benytte oss av Klimakost. Informanten mente at Klimakost var et verktøy som allerede var i bruk av mange norske bedrifter, og videre fremhevet vedkommende at Klimakost hadde utarbeidet faktortall for blant annet NVE. Klimakost tillater både direkte innsetting av tall fra regnskapet og estimater for forbruk av ressurser som diesel i liter og elektrisk energi i kilowatt-timer (kWh) for å generere mer presise beregninger. Nedenfor vises utslippene for scope 1 og 2:



Figur 3: Oversikt over klimafotavtrykket til casebedriften fordelt på hovedkategorier og scope 1, 2 og 3. (Laget med <https://www.klimakost.no/> sitt verktøy)

Som man ser på figurene ovenfor får bedriften flere forskjellige oppsett for å vise deres totale utslipp. Det er også viktig å poengtere at tallene vi fant her er vesentlig høyere enn når vi beregnet dette selv. Informanten fra Asplan Viak begrunnet dette med at de har utviklet egne faktortall som de bruker i beregningene basert på utslippsdata som er en kombinasjon av økonomisk regnskapsdata og livsløpsbasert data. Personen forteller videre at det er mange norske bedrifter som bruker dette verktøyet, og det gjør klimaregnskapene mer sammenlignbare. Dermed kan det være lurt å benytte seg av et slikt system for å forenkle arbeidet og få mer relevante og troverdige tall. Gitt at bedriften har råd til å investere i dette.

5. Drøfting

Resultatene fra de fysiske intervjuene, e-postintervjuene og analysen av casebedriften gir et godt grunnlag for å vurdere SMB-er sine holdning og praksis når det gjelder klimautslipp. Samtidig kan man trekke ut relevant informasjon som kan gi et svar på i hvilken grad små og mellomstore bedrifter bør føre klimaregnskap. Det er viktig å merke seg at SMB-er spiller en betydelig rolle i klimaendingsproblematikken, da de ofte står for en betydelig andel av utslippene på globalt nivå. Vi skal nå drøfte ulike momenter som er trukket ut som det viktigste fra resultatene i våre intervjuer og analyse.

5.1 Klimautslipp for små og mellomstore bedrifter: En voksende bekymring

Vi skal nå se nærmere på betydningen av å adressere klimautslipp for små og mellomstore bedrifter, og hvordan klimaregnskapet kan være et verdifullt verktøy i denne sammenhengen.

Etter grundige fysiske intervjuer, e-postintervjuer og analyse av en casebedrift, har vi avdekket flere betydningsfulle funn som gir innsikt i problemstillingen om klimaregnskap blant små og mellomstore bedrifter. Resultatene fra intervjuene med interessentene og analysen av casebedriften viser en økende bevissthet blant SMB-er når det gjelder klimaendringer og behovet for å redusere klimautslipp. Flere bedrifter erkjenner betydningen av å ta miljøansvar og ønsker å bidra til bærekraftige løsninger. Det kommer klart frem at bedriftene selv ønsker å føre klimaregnskap da dette gir dem større kontroll over områder som bidrar til slike utslipp. Dette er i tråd med retningslinjene i EU-taksonomien og Parisavtalen, som oppfordrer bedrifter til å redusere sitt klimaavtrykk ved å føre et regnskap over utslippene.

Analyse av casebedriften viser at de allerede har implementert flere tiltak for å redusere klimautslippene. Disse tiltakene inkluderer bruk av energieffektive løsninger, reduksjon av avfall og utslipp, samt overgang til fornybar energi. Disse initiativene er i samsvar med retningslinjene fra NSRS og GHG-protokollen, som fokuserer på måling, rapportering og reduksjon av klimagassutslipp.

Våre beregninger av klimaregnskapet for casebedriften avslører likevel den utfordrende oppgaven det er å skaffe de korrekte og mest nøyaktige faktortallene som er nødvendige. Disse tallene er ikke enkelt tilgjengelig, noe som gjør arbeidet mer komplisert. I tillegg kan

forskjellige bedrifter benytte ulike faktortall, noe som reduserer sammenlignbarheten mellom dem.

I e-postintervjuene ble det også avdekket utfordringer knyttet til ressursmangel og manglende kunnskap blant bedriftene. Mange SMB-er har begrensede økonomiske midler og kapasitet til å gjennomføre omfattende klimatiltak. Dette understreker behovet for støtte og veiledning fra myndigheter, organisasjoner og bransjenettverk. EU-taksonomien og NSRS spiller en viktig rolle ved å gi veiledning og rammer for rapportering, som kan hjelpe bedriftene med å identifisere tiltak og håndtere klimautslipp på en mer effektiv måte. NSRS vektlegger også prinsippet om proporsjonalitet, som er tett knyttet til denne problematikken. Dette prinsippet oppfordrer SMB-er til å vurdere kostnadene, innsatsen og tilgjengeligheten av ressurser i forhold til informasjonsbehovet til interessenter og kvaliteten på rapporten. Det legges vekt på å finne en balanse mellom disse faktorene for å unngå unødvendige kostnader eller innsats, samtidig som det sikrer at relevante opplysninger blir avslørt.

Her kan klimaregnskap bidra til kostnadsbesparelser for SMB-er. Ved å identifisere ineffektive prosesser og ressurssløsing som fører til økte kostnader, kan bedrifter oppnå betydelige besparelser på lang sikt. Resultatene fra intervjuene viser at mange bedrifter jobber med å forbedre sine systemer og få oversikt over sine utslipp.

5.2 Retningslinjer og initiativer: Veikartet for klimatiltak

Problemstillingen "I hvilken grad bør SMB-er føre klimaregnskap?" er av stor betydning i dagens klimakrise. Gjennom å benytte NSRS som veiledning kan små og mellomstore bedrifter ta konkrete skritt for å implementere klimatiltak. Rammeverket tilbyr en solid struktur som gjør det mulig for bedrifter å etablere målbare og realistiske reduksjonsmål, implementere energieffektive tiltak, øke bruken av fornybar energi, optimere ressursbruk og innføre bærekraftige praksiser i hele verdikjeden. Dette kan samles opp i et regnskap som ikke bare gir bedriftene større kontroll over sine utslipp, men gjør dem også mer attraktive i markedet.

Resultatene fra de fysiske intervjuene indikerer at det ikke er forventet at det vil komme lovgivning i nær fremtid som pålegger SMB-er å føre klimaregnskap i Norge. Det er også frivillig i EU med slik rapportering. Likevel mener informanten fra Regnskap Norge at det er

sterke drivere som vil tvinge bedrifter til å fokusere mer på klimaregnskap. Disse driverne inkluderer økende forventninger fra interessenter som investorer, kunder og ansatte, samt økt bevissthet om bærekraft og klimapåvirkning i samfunnet generelt.

Parisavtalen understreker også viktigheten av samarbeid og partnerskap på tvers av sektorer, inkludert små og mellomstore bedrifter, for å takle klimautfordringene. Bedrifter kan dra nytte av samarbeidet med myndigheter, bransjeorganisasjoner og andre interessenter for å få tilgang til finansielle insentiver, teknisk støtte og kunnskapsdeling. Dette samarbeidet kan bidra til å overvinne begrensningene SMB-er ofte står overfor når det gjelder ressurser og kompetanse. Det er viktig å erkjenne at hvert selskap er unikt, og det kan være variasjoner i hvor langt de kan gå i å redusere klimautslippene avhengig av bransje, geografisk beliggenhet og andre faktorer. Derfor bør det ikke være en ensartet tilnærming som gjelder for alle. En differensiert tilnærming basert på bransjespesifikke mål og ressurser kan være mer hensiktsmessig når det gjelder å følge retningslinjene. På denne måten kan SMB-er tilpasse sitt klimaregnskap til sin unike situasjon og potensial samtidig som den tar høyde for sammenlignbarhet.

5.3 Støtte og veiledning: En hjelpende hånd til klimaregnskap

I tillegg til å følge nevnte retningslinjer og initiativer, bør små og mellomstore bedrifter også vurdere de langsiktige fordelene ved å inkludere sine utslipp i et klimaregnskap. Å kunne presentere et solid klimaregnskap gir muligheten til å bli ansett som en miljøvennlig og bærekraftig bedrift. Dette kan forbedre bedriftens omdømme, tiltrekke seg kunder og investorer som verdsetter slike verdier, og bidra til økt langsiktig lønnsomhet.

Det er viktig å erkjenne at det kan være utfordringer knyttet til implementering av klimaregnskap for små og mellomstore bedrifter. Manglende kunnskap, begrensede ressurser og tilgang til finansiering kan være hindringer. Derfor bør myndigheter, organisasjoner og bransjenettverk spille en aktiv rolle i å støtte og veilede disse bedriftene. Dette kan inkludere økonomiske insentiver, teknisk støtte, opplæring og kunnskapsdeling for å hjelpe dem med å implementere en effektiv og konkret rapport over klimautslipp. Kollektiv handling fra disse bedriftene kan føre til en betydelig reduksjon i klimagassutslippene og dermed bidra til å nå globale klimamål. Kommersialiseringsorganisasjonene ga også uttrykk for at det er enklere å samarbeide med bedrifter som allerede fører klimaregnskap. Dette indikerer at det å ha en

bærekraftsrapport og være bevisst på klimapåvirkningen kan være en fordel i samarbeidet med kommersialiseringsorganisasjoner og potensielle investorer.

Regulatoriske krav knyttet til klimarelatert rapportering blir stadig mer utbredt. Noen land og regioner krever allerede at visse bedrifter, uavhengig av størrelse, rapporterer sine utslipp og miljøpåvirkning. Ved å være forberedt på fremtidige reguleringskrav kan SMB-er unngå uforutsette kostnader og utfordringer. Resultatene fra e-postintervjuene viser at flere små og mellomstore bedrifter er i ferd med å styrke sin rapportering av scope 3-utslipp. De nevner også at det ikke forekommer en moralsk legitimitet enda, men påviser at dette kan skje i nær fremtid.

Videre åpner føring av klimaregnskap også opp for muligheter for finansiering og støtte. Noen finansinstitusjoner og investorer retter nå oppmerksomheten mot bærekraftige prosjekter og bedrifter. Ved å ha et klart klimaregnskap kan SMB-er tiltrekke seg investorer og få tilgang til økonomisk støtte og finansiering for å implementere bærekraftige tiltak og prosjekter. Dette kan bidra til å styrke SMB sin økonomiske bærekraft og vekstpotensial.

5.4 Klimaregnskap for i SMB-er: Hva er den rette veien?

Å føre klimaregnskap er ikke bare et ansvar for store multinasjonale selskaper, men også for små og mellomstore bedrifter. Selv om disse bedriftene kanskje ikke har like store økonomiske ressurser, har de likevel et ansvar for å bidra til å begrense klimaendringene. Små og mellomstore bedrifter bør i størst mulig grad ta ansvar for å redusere klimautslippene sine i tråd med retningslinjer som EU-taksonomien, Parisavtalen, NSRS og GHG-protokollen. Bærekraftige forretningspraksiser kan også øke SMB-er sin konkurransekraft. Mange store bedrifter og offentlige organisasjoner stiller krav til sine leverandører når det gjelder bærekraft og miljøytelse. Ved å kunne dokumentere sin klimapåvirkning og tiltak for å redusere den, kan SMB-er posisjonere seg som pålitelige og bærekraftige partnere.

Resultatene fra interessent intervjuene viser at børsnoterte bedrifter opplever eksternt press i markedet og fra ratingbyråer knyttet til bærekraftsrapportering. Det er viktig å merke seg at føring av klimaregnskap bør betraktes som en kontinuerlig prosess, og ikke bare en engangsøvelse. SMB-er bør fortsette å overvåke og analysere data for å identifisere nye områder for forbedring og sette nye mål. Ved å fortsette å forbedre og rapportere innsatsen for

å redusere klimapåvirkningen, kan SMB-er bygge et positivt omdømme og øke sin attraktivitet som bærekraftige partnere.

I lys av problemstillingen om SMB-er bør føre klimaregnskap, kan vi se at selv om det ikke er pålagt ved lov, er det sterke drivere og økende forventninger fra interessenter som kan motivere bedrifter til å ta tak i klimapåvirkningen. Å ha en bærekraftsrapport og være bevisst på klimapåvirkningen kan gi legitimitet, attraktivitet og enklere samarbeid med kommersialiseringsorganisasjoner, investorer og andre interessenter.

Samtidig er det utfordringer knyttet til innhenting og sammenligning av pålitelige klimadata, noe som kan være et hinder for SMB-er. Det er behov for standarder og retningslinjer for rapportering som kan bidra til mer konsistent og pålitelig informasjon om klimapåvirkningen fra bedriftene.

I lys av disse drøftingene kan man oppsummere med at selv om det ikke er pålagt ved lov, kan SMB-er ha gode grunner til å føre klimaregnskap. Det kan gi fordeler i forhold til interessenter, samarbeidspartnere og investorer, og det kan bidra til å demonstrere ansvarlighet og bærekraftig praksis. Samtidig er det behov for mer standardisering og veiledning for å hjelpe SMB-er med å innhente og rapportere pålitelige klimadata. Videre er det viktig å erkjenne at å føre klimaregnskap ikke bare handler om å oppfylle eksterne krav og forventninger. Det gir også SMB-er muligheten til å identifisere og forstå sin egen klimapåvirkning, og dermed ta strategiske beslutninger for å redusere den. Ved å analysere og kvantifisere utslippene sine kan bedrifter identifisere områder med høy klimarisiko og potensielle muligheter for forbedringer.

Klimaregnskapet kan være et verktøy for å implementere bærekraftige tiltak og mål i virksomheten. Ved å følge en strukturert tilnærming til rapportering og måling av klimapåvirkning, kan SMB-er sette målbare og realistiske reduksjonsmål. Dette kan omfatte tiltak som energieffektivisering, bruk av fornybar energi, avfallshåndtering og utslippsreduksjon i verdikjeden.

Små og mellomstor bedrifter bør først fokusere på å etablere klimaregnskap for scope 1 og 2-utslipp. Når dette er på plass, bør de også vurdere mulighetene for å rapportere scope 3-utslipp. Dette er viktig fordi majoriteten av utslippene ofte finner sted i scope 3-kategorien.

Denne tilnærmingen er gunstig for mindre bedrifter som ofte har begrensede ressurser. Ved å starte med en mer avgrenset tilnærming og deretter utvide, kan de sikre at de får en god start og unngår å ende opp med lav kvalitet eller ingen rapportering i det hele tatt.

Alt i alt kan klimaregnskapet være en verdifull ressurs for SMB-er, da det gir en helhetlig forståelse av virksomhetens klimapåvirkning og muligheter for forbedringer. Ved å ta initiativ til å føre klimaregnskap og handle i tråd med bærekraftige prinsipper, kan SMB-er spille en viktig rolle i den globale innsatsen for å redusere klimagassutslippene og bygge en mer bærekraftig fremtid. For å oppnå dette er det viktig å fortsette å utvikle standarder og retningslinjer som kan hjelpe SMB-er med å håndtere utfordringene knyttet til klimaregnskap og innhenting av pålitelige klimadata. Dette vil bidra til å støtte SMB-er i deres innsats for å redusere klimapåvirkningen og oppnå en mer bærekraftig drift.

6. Konklusjon

I dette kapittelet vil vi oppsummere våre hovedfunn og presentere en konklusjon basert på oppgavens formål. Vi vil også vurdere eventuelle overraskende funn som vi har kommet over under forskningen, og til slutt presentere forslag til videre forskning som kunne vært gjennomført med mer tid og ressurser.

Formålet med denne bacheloroppgaven har vært å undersøke i hvilken grad små og mellomstore bedrifter bør føre klimaregnskap. Vi har utforsket hvordan SMB-er håndterer sine egne klimagassutslipp og om det er hensiktsmessig for dem å rapportere disse utslippene i et klimaregnskap. For å finne svar på disse spørsmålene har vi benyttet ulike kvalitative metoder, i tillegg til å utføre grundig analyse av en casebedrift som representerer en SMB.

Klimautslipp og miljøansvar vil fortsatt være et viktig tema i årene som kommer. På grunn av klimaendringer har rapportering av utslipp blitt stadig mer betydningsfullt, og bedrifter opplever økende press fra kunder, konkurrenter, interessenter og markedet generelt. I dag eksisterer det ingen lovmessige krav som pålegger små- og mellomstore bedrifter å føre klimaregnskap. Imidlertid finnes det ulike maler, for eksempel GHG og NSRS, som kan benyttes. De eksisterende malene for bærekraftsrapportering i Norge gjør det mulig for bedrifter å rapportere klimaregnskap i scope 1 og 2, men det er utfordrende å finne faktortall for scope 3 uten at det medfører betydelig tidsbruk og kostnader.

Gjennom intervjuer har de fleste bedriftene uttrykt at det er spesielt utfordrende å samle inn nødvendig informasjon for å kunne rapportere i scope 3. For den enkelte bedrift må man vurdere kostnadsnytteaspektet for å avgjøre om det er lønnsomt å føre klimaregnskap.

Vi har gjennom vårt prosjekt funnet ut at det er viktig for SMB-er å føre klimaregnskap, men graden av rapportering bør vurderes ut ifra kost-nytte. I henhold til NSRS sine rapporteringskrav må bedriftene balansere interessentenes informasjonsbehov mot kostnaden ved å skaffe denne informasjonen. Vår undersøkelse har avdekket at de tre driverne ser på klimaregnskap som en positiv faktor, både for små og mellomstore bedrifter og de store selskapene. Mens noen bedrifter opplever det som enkelt å innhente informasjonen de trenger, opplever flertallet av bedriftene dette som en utfordring. Vi har også påpekt at bedrifter som

ikke fører klimaregnskap, eller som ikke tilfredsstillter kravene, kan risikere å bli nektet lån av bankene.

I sum anbefaler vi at SMB-er bør føre klimaregnskap så langt det er mulig og hensiktsmessig med tanke på kost-nytte. Selv om det ikke er pålagt av loven, kan det å føre klimaregnskap være en kilde til verdiskaping og legitimitet for SMB-ene.

6.1 Videre forskning

Vi identifiserer flere problemstillinger som det anbefales å utforske videre innen forskning. En av disse omhandler konsekvensene av strengere lovverk for børsnoterte selskaper og finansinstitusjoner, og hvordan dette vil påvirke små og mellomstore bedrifter (SMB-er). Dette er spesielt interessant i lys av EUs krav om klimanøytralitet og den stadig økende betoningen av miljøansvar, som fører til strengere krav i fremtiden. Disse kravene vil legge press på både børsnoterte selskaper, finansinstitusjoner og deres underleverandører, og dermed også på SMB-er.

En annen problemstilling som fortjener videre forskning er utviklingen av et lovverk for klimaregnskap for SMB-er. Det er interessant å utforske dette spørsmålet fordi dagens bedrifter benytter ulike beregningsmetoder, og rapportene deres er lite sammenlignbare. Hvordan kan vi etablere en felles ramme for rapportering av klimagassutslipp? Hvordan oppfatter interessentene kvaliteten på klimaregnskapene når de ikke kan sammenlignes på en adekvat måte? Hvordan kan virksomheter harmonisere sine tilnærminger til rapportering av klimautslipp for å oppnå større sammenlignbarhet?

7. Litteraturliste

- Aljazeera. (2021, 14. November). *COP26: What's in the Glasgow Climate Pact?*
<https://www.aljazeera.com/news/2021/11/14/cop26-whats-in-the-glasgow-climate-pact?fbclid=IwAR3MPbcCHqFxHIC9aWMY2wfRFwEj7lWn29hcRc4IQ1SJagyOydwDQZDHg18>
- Andersen, G. (2020, 16. april). *Kvalitative intervjuundersøkelser*. NdlA.
<https://ndla.no/nb/subject:1:54b1727c-2d91-4512-901c-8434e13339b4/topic:2:432baee9-5671-47ce-870e-48b8fc3b7a42/topic:2:1db7bf3c-3a7b-44af-b632-e3c5ff2a999e/resource:201ce19e-7011-49a6-b415-91fd42d5dfe9>
- Asplan Viak. (u.å.). *Vår kompetanse*. Hentet 10. Mai 2023 fra
<https://www.asplanviak.no/kompetanse>
- Baksaas, M., K., Fallan, E., Kirsti., H., R., M., Stenheim, T., Stephansen, W., S. (2021). *Miljørapportering i foretak som produserer vindkraft (F)*. <https://nye.econa.no/faglig-oppdatering/medlemsbladet-magma/7-2021/miljorapportering-i-foretak-som-produserer-vindkraft/>
- Busch, T. (2021). *Akademisk skriving. For bachelor- og masterstudenter* (2. utgave). Fagbokforlaget.
- Carson, S. G., & Skauge, T. (2019). *Etikk for beslutningstakere*. Oslo: Cappelen Damm AS.
- Doyle, H., D. (2021). *A Short Guide to the EU's Taxonomy Regulation*.
<https://www.spglobal.com/esg/insights/a-short-guide-to-the-eu-s-taxonomy-regulation>
- Eccles, R. G., Ioannou, I., & Serafeim, G. (2014). *The Impact of Corporate Sustainability on Organizational Processes and Performance*. *Management Science*, 60 (11), 2835–2857. <https://doi.org/10.1287/mnsc.2014.1984>
- Emisoft. (u.å.-a). *EUs taksonomi vil endre spillereglene*. Hentet: 2. februar 2023 fra
<https://www.emisoft.com/kunnskapscenter/standarder-rammeverk-for-baerekraft/hva-er-eus-taksonomi/?fbclid=IwAR0G4f5GIKKWAVhLEdmKels6kdX6ORmKVK3W492xFPHq5IevKZfa2NPJyX8>
- Emisoft. (u.å.-b) *Hva er GHG-protokollen?* Hentet 16. Mars 2023 fra
<https://www.emisoft.com/kunnskapscenter/ghg-protokollen/hva-er-ghgprotokollen/>
- Emisoft. (u.å.-c). *Scope 3 – Andre indirekte utslipp*. Hentet 26. Januar 2023 fra
<https://www.emisoft.com/kunnskapscenter/ghg-protokollen/scope3/>

- European Commission (u.å.-a). *A European Green Deal*. Hentet 18. April 2023 fra https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal_en
- European Commission. (u.å.-b). *EU taxonomy for sustainable activities*. Hentet 18. April 2023 fra https://finance.ec.europa.eu/sustainable-finance/tools-and-standards/eu-taxonomy-sustainable-activities_en
- Fallan, E. & Fallan, L. (2017). *Er regnskapsreguleringer avgjørende for kvaliteten på miljøinformasjon i årsrapporten?* <http://efallan.no/wp-content/uploads/2020/04/Fallan-Even-Fallan-Lars-2017-Er-regnskapsreguleringer-avgjorende-for-kvaliteten-pa-miljoinformasjon-i-arssrapporten-kap-5-i-TØHs-50-års-jublieumsantologi.pdf>
- Fernando, J. (2023, 7. Mars). *What Are Stakeholders: Definition, Types, and Examples*. Investopedia. <https://www.investopedia.com/terms/s/stakeholder.asp>
- Fiksdahl, G.H. & Hoffmann A.K. (u.å.). *Vesentlighetsanalyse*. BDO Norge. Hentet 19. april 2023 fra https://www.bdo.no/nb-no/tjenester/baerekraft/baerekraftsrapportering/vesentlighetsanalyse?gclid=CjwKCAjwov6hBhBsEiwAvrvN6CZK9zX4etCLzzMNgcVdtJxLVotK2H3h9ZKBpkKkezzOBJl31uaMaxoCcC4QAvD_BwE
- FN-Sambandet. (2020, 22. desember). *Parisavtalen*. <https://www.fn.no/om-fn/avtaler/miljoe-og-klima/parisavtalen>
- FN-Sambandet. (2021, 28. Oktober). *Bærekraftig utvikling*. <https://www.fn.no/tema/fattigdom/baerekraftig-utvikling>
- FN-sambandet. (2022, 25. Mai). *Klimaendringer*. <https://www.fn.no/tema/klima-og-miljoe/klimaendringer>
- FN-Sambandet. (2023a, 31. januar). *Industri, innovasjon og infrastruktur*. <https://www.fn.no/om-fn/fns-baerekraftsmaal/industri-innovasjon-og-infrastruktur>
- FN-Sambandet. (2023b, 2. februar). *Stoppe klimaendringene*. <https://www.fn.no/om-fn/fns-baerekraftsmaal/stoppe-klimaendringene>
- FN-sambandet. (2023c, 3. februar). *Ren energi til alle*. <https://www.fn.no/om-fn/fns-baerekraftsmaal/ren-energi-til-alle>
- FN-Sambandet. (2023d, 4. april). *FNs bærekraftsmål*. <https://www.fn.no/om-fn/fns-baerekraftsmaal>
- FN-Sambandet. (2023e, 2. Mai). *Ansvarlig forbruk og produksjon*. <https://www.fn.no/om-fn/fns-baerekraftsmaal/ansvarlig-forbruk-og-produksjon>

- FN-Sambandet. (u.å.). *Ordliste*. Hentet 3. februar fra <https://www.fn.no/ordliste>
- Freeman, R. E. (2010). *Strategic management: A stakeholder approach*. Cambridge university press.
- Grønmo, S. (2015). *Samfunnsvitenskapelige metoder* (2. utgave). Fagbokforlaget.
- Hambro, C. (2022). *EØS-avtalens praktiske betydning* (1. utg.). Gyldendal.
- Høgskulen på Vestlandet. (2023, 23. januar). *Q&A*.
<https://www.hvl.no/forsking/forskingsetikk/qa/>
- Johannessen, A., Christoffersen, L. & Tuftte, P. A. (2020) *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag* (4. Utg.). Abstrakt forlag AS.
- Klimahub. (u.å.). *Om Klimahub*. Hentet 10. Mai 2023 fra <https://www.klimahub.no/about>
- Klimaloven. (2017). *Lov om klimamål* (LOV-2017-06-16-60). Lovdata.
<https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2017-06-16-60>
- Klimapartnere. (u.å.). *Klimapartnere*. Hentet 10. Mai 2023 fra
<https://klimapartnere.avinet.no/0/nasjonal>
- Klimapartnere. (u.å.). *Metode for klimaregnskap*. Hentet 10. Mai 2023 fra
<https://klimapartnere.no/metode-for-klimaregnskap/>
- KPMG. (2017). *The road ahead: The KPMG survey of corporate responsibility reporting 2017*. Hentet 1. Mai fra
<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/10/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.pdf>
- Lin, L., & Chen, Y. (2019). *The impact of environmental reporting on corporate reputation: Evidence from China*. *Journal of Cleaner Production*, 228, 1269-1279.
<https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.04.142>
- Lovdata. (2016). *Parisavtalen*. FN. <https://lovdata.no/dokument/TRAKTAT/traktat/2015-12-12-32>
- Miljødirektoratet. (2019, 28. November). *Tabell for omregning til CO2-ekvivalenter*.
<https://www.miljodirektoratet.no/ansvarsomrader/klima/for-myndigheter/kutte-utslipp-av-klimagasser/klima-og-energiplanlegging/tabell-for-omregning-av-co2-ekvivalenter/>
- Miljødirektoratet. (2021, 24. Juni). *Om Europas grønne giv*.
<https://www.miljodirektoratet.no/ansvarsomrader/internasjonalt/gronn-giv/europas-gronne-giv/>
- Miljødirektoratet. (2022, 20. Juni). *Utslippsfaktorer klimagassregnskap*.
<https://www.miljodirektoratet.no/ansvarsomrader/klima/klimagasser-utslippstall-regnskap/utslippsfaktorer-klimagassregnskap/>

- Miljøfyrtårn. (u.å.). *Klimaregnskap*. Hentet 5. mai 2023 fra <https://www.miljofyrtarn.no/om-styringsverktoy/klimaregnskap/>
- Narbel, F. and Muff, K. (2017) *Should the Evolution of Stakeholder Theory Be Discontinued Given Its Limitations?* Theoretical Economics Letters, 7, s. 1357-1381.
<https://doi.org/10.4236/tel.2017.75092>
- NHO. (u.å.-a). *Næringslivets bidrag til FNs bærekraftsmål. Skal vi gripe mulighetene – eller «business as usual»?* Hentet 18. April 2023 fra
https://www.nho.no/contentassets/3a75ceed49e5432b863a328796221bc9/nho-barekraftmal_rapport.pdf
- NHO. (u.å.-b). *EUs taksonomi og handlingsplan for bærekraftig finans*. Hentet 18. April 2023 fra <https://www.nho.no/tema/energi-miljo-og-klima/artikler/eus-taksonomi-og-handlingsplan-for-barekraftig-finans/>
- NHO. (u.å.-c). *Tidslinje over EUs taksonomi*. Hentet 18. April 2023 fra
<https://www.nho.no/tema/energi-miljo-og-klima/artikler/tidslinje-over-eus-taksonomi/>
- Nordic Sustainability Reporting Standard. (2021a, 11. Oktober). Foundation. The substantive and structural foundation of the Nordic Sustainability Reporting Standard.
<https://www.jottacloud.com/s/279d4ac861f68e04323ad42be466d9c9ea8/thumbs>
- Nordic Sustainability Reporting Standard. (2021b, 11. Oktober). *Implementation Manual. A guide for implementing the NSRS Standard. Level 1*.
<https://www.jottacloud.com/s/279b94c1d07bcf2401d95ae3aecdb4e9af6/thumbs>
- Nordic Sustainability Reporting Standard. (2021c, 6. Oktober). *Reporting Requirements. A reporting organization must comply with the Reporting Requirements if reporting according to the Nordic Sustainability Reporting Standard*.
<https://www.jottacloud.com/s/27954ab8a1f404e4cdb98eb03a44645c586/thumbs>
- NVE. (2023, 17. April). *Hvor kommer strømmen fra?*
<https://www.nve.no/energi/energisystem/kraftproduksjon/hvor-kommer-stroemmen-fra/>
- Næringslivets Hovedorganisasjon. (u.å.). *Fakta om små og mellomstore bedrifter (SMB)*. Hentet 26. Januar 2023 fra <https://www.nho.no/tema/sma-og-mellomstore-bedrifter/artikler/sma-og-mellomstore-bedrifter-smb/>
- Prop. 107 L (2022-2023). *Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak)*. Klima- og miljødepartementet.
<https://www.regjeringen.no/contentassets/2c1f3a5904804e7b93f5a8b429d95458/no/pdf/s/prp202220230107000dddpdfs.pdf>

- PwC. (2022-a, 5. September). *Klimaindeksen 2022*.
<https://www.pwc.no/no/publikasjoner/klimaindeksen-2022.pdf>
- PwC. (2022-b, 20. desember). *Bærekraftsdirektivet (CSRD) vedtatt i EU – Hva betyr det for din virksomhet?* <https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/enighet-om-baerekraftsdirektivet-csrd.html>
- PwC. (u.å.). *EUs bærekraftsdirektiv - CSRD*. Hentet 08. mai. 2023 fra
<https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/baerekraftsrapportering/eus-baerekraftsdirektiv-csrd.html>
- Regjeringen. (2020, 3. november). *EUs klimaplan for 2030*.
<https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2020/okt/eus-klimaplan-for-2030-/id2783480/>
- Regjeringen. (2021, 11. oktober). *EØS-avtalen om klima og miljø*.
<https://www.regjeringen.no/no/tema/klima-og-miljo/innsiktsartikler-klima-miljo/eos-avtalen-og-miljo1/id2339794/>
- Regjeringen. (2022, 3. november). *Nytt norsk klimamål på minst 55 prosent*.
<https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/nytt-norsk-klimamal-pa-minst-55-prosent/id2944876/>
- Regjeringen. (2023, 11. April). *Taksonomien for bærekraftig økonomisk aktivitet*.
<https://www.regjeringen.no/no/tema/okonomi-og-budsjett/finansmarkedene/taksonomien-for-barekraftig-okonomisk-aktivitet/id2924859/?expand=factbox2924970>
- Regnskapsloven (1998). *Lov om årsregnskap m.v (regnskapsloven)*. (LOV-2021-12-22-161).
Hentet 08.Mai 2023 fra <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1998-07-17-56>
- Revisorforeningen. (u.å.). *Hvordan gjøre vesentlighetsanalyse*. Hentet 24. April 2023 fra
<https://www.revisorforeningen.no/fag/barekraft/barekraft-for-revisor---kunnskapsportalen/baerekraftsrapportering/hvordan-gjore-vesentlighetsanalyse/>
- Rustad, M. E. (2021, 25. Desember). *Etterlyser standardiserte klimaregnskap for næringslivet*. E24. <https://e24.no/energi-og-klima/i/QyE0k8/etterlyser-standardiserte-klimaregnskap-for-naeringslivet>
- Schaltegger, S., & Burritt, R. (2017). *Contemporary environmental accounting: Issues, concepts and practice*. Routledge.
- Skyttermoen, T. & Vaagaasar, A., L. (2021). *Verdiskapende prosjektledelse* (2.utgave). Cappelen Damm Akademisk

Stakkestad, M., S., K. (2021, 15. november). *COP26: Her er alt om årets klimatoppmøte.*

<https://www.fn.no/nyheter/cop26-her-er-alt-om-aarets-klimatoppmoete>

Statistisk Sentralbyrå. (2020, 17. Januar). *Utslipp til luft – 1990-2018.*

<https://www.ssb.no/natur-og-miljo/statistikker/klimagassn/aar/2019-11-01#content>

Stortinget. (2023, 28. februar.). *EU/EØS-arbeidet.* [https://www.stortinget.no/no/Stortinget-og-](https://www.stortinget.no/no/Stortinget-og-demokratiet/Arbeidet/EUEOS-arbeid/)

[demokratiet/Arbeidet/EUEOS-arbeid/](https://www.stortinget.no/no/Stortinget-og-demokratiet/Arbeidet/EUEOS-arbeid/)

8. Vedlegg

Vedlegg 1: Intervjuguiden til de børsnoterte bedriftene

1. Hva er viktig for børsnoterte bedrifter å få av informasjon, knyttet til utslipp i Scope 3, fra sine underleverandører?
2. Er det enkelt i dag å få den informasjonen man trenger fra underleverandører?
3. Kunne dere valgt underleverandør, gitt at ressurser og kostnadsrammer er de samme, basert på et godt bærekrafts/klimaregnskap?
4. Er det et eksternt press på dere når det kommer til rapportering i Scope 3?

Vedlegg 2: Intervjuguiden til finansinstitusjonene

1. Er det viktig at låntakende bedrifter har et klimaregnskap, selv om de er små eller mellomstore og ikke er lovpålagt til å føre dette?
2. Er det enkelt å få den informasjonen man trenger knyttet til klima fra lånetakende bedrifter?
3. Kan dere nekte bedrifter lån i dag basert på for dårlig bærekraft- og/eller klimarapport?
4. Er det eksternt press på dere (fra stat, kommune, frivillige organisasjoner, o.l.) når det kommer til hvem dere gir lån til, med tanke på klima?

Vedlegg 3: Intervjuguiden til kommersialiseringsorganisasjonene

1. Er det viktig at små og mellomstore bedrifter fører et klimaregnskap i dag når de søker støtte, selv om det ikke er lovpålagt?
2. Er det enkelt å få tak i den informasjonen man trenger knyttet til bærekraft fra bedriftene som søker?
3. Kan dere nekte støtte til SMB basert på for dårlig klima-/bærekraftsrapportering?
4. Er det et eksternt press på dere (stat, frivillige organisasjoner, o.l.) når det kommer til hvem dere gir ut støtte til, med tanke på klima?

Vedlegg 4: Informasjon- og samtykkeskjema

Vil du delta i forskningsprosjektet

«Hvordan små og mellomstore bedrifter bør rapportere om klimautslipp»

Dette er et spørsmål til deg om å delta i et forskningsprosjekt hvor formålet er å kartlegge hvordan små og mellomstore bedrifter bør rapportere om klimautslipp. I dette skrivet gir vi deg informasjon om målene for prosjektet og hva deltakelse vil innebære for deg.

Formål

Dette er en bachelor-oppgave på Høyskolen på Vestlandet hvor deltagerne skal undersøke nærmere hvordan små og mellomstore bedrifter rapporterer om klima og bærekraft i dag, og hvordan de bør rapportere om dette fremover..

Hvem er ansvarlig for forskningsprosjektet?

Maria Berdinesen, Kristian Kjelgård, Julie T. Svensson og Elvar Solheim er ansvarlig for prosjektet.

Dette er en bacheloroppgave for Høyskolen på Vestlandet.

Veileder er Svein Abrahamsen.

Hvorfor får du spørsmål om å delta?

Vi kontakter deltagere som jobber med bærekraft og klimaregnskap for å få en bedre forståelse av hvordan små og mellomstore bedrifter bør rapportere om sine utslipp.

Kontakter deltagere etter tips fra veileder og etter undersøkelse om hvem som kan være til hjelp med å gi oss innsikt i problemstillingen.

Hva innebærer det for deg å delta?

Hvis du velger å delta i prosjektet, innebærer det at vi snakker sammen om aktuelt tema. Vi sender deg et referat fra møtet i etterkant for godkjenning med informasjon samlet inn og eventuelle sitat som vi ønsker å bruke i prosjektet.

Det er frivillig å delta

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

Ditt personvern – hvordan vi oppbevarer og bruker dine opplysninger

Vi vil bare bruke opplysningene om deg til formålene vi har fortalt om i dette skrivet. Vi behandler opplysningene konfidensielt og i samsvar med personvernregelverket.

Dette er en bachelor-oppgave så informasjon samlet kan bli offentliggjort for de som kan ha interesse av å lese denne.

Det er kun navn på deltager, stilling og arbeidsområdet som vil kunne bli gjengitt i prosjektet.

Hva skjer med personopplysningene dine når forskningsprosjektet avsluttes?

Prosjektet vil etter planen avsluttes (når oppgaven blir godkjent) [ca. 08.06.23].

Dersom datamaterialet med personopplysninger skal arkiveres/lagres for f.eks. videre forskning må du ha med følgende informasjon:

Prosjektet kan etter prosjektslutt bli hentet ut av de som kunne hatt interesse av å lese dette.

Hvis prosjektet får karakteren A eller B vil det bli offentliggjort på Høgskolen på Vestlandet (biblioteket) sine nettsider.

Hva gir oss rett til å behandle personopplysninger om deg?

Vi behandler opplysninger om deg basert på ditt samtykke.

På oppdrag fra Høgskolen på Vestlandet har Sikt – Kunnskapssektorens tjenesteleverandør vurdert at behandlingen av personopplysninger i dette prosjektet er i samsvar med personvernregelverket.

Dine rettigheter

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

- innsyn i hvilke opplysninger vi behandler om deg, og å få utlevert en kopi av opplysningene
- å få rettet opplysninger om deg som er feil eller misvisende
- å få slettet personopplysninger om deg

- å sende klage til Datatilsynet om behandlingen av dine personopplysninger

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

Høyskolen på Vestlandet og veileder Svein Abrahamsen. Han kan kontaktes på e-post:
Svein.abrahamsen@hvl.no

Vårt personvernombud: Trine Anikken Larsen. Hun kan kontaktes på e-post:
trine.anikken.larsen@hvl.no

Hvis du har spørsmål knyttet til vurderingen som er gjort av personverntjenestene fra Sikt, kan du ta kontakt via:

Epost: personverntjenester@sikt.no eller telefon: 73 98 40 40.

Med vennlig hilsen

Prosjektansvarlig

(Forsker/veileder)

Eventuelt student

Samtykkeerklæring

Jeg har mottatt og forstått informasjon om prosjektet bacheloroppgave 2023, og har fått anledning til å stille spørsmål. Jeg samtykker til:

- å delta i et intervju
- at opplysninger om meg publiseres slik at jeg kan gjenkjennes meg i de

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

(Signert av prosjektdeltaker, dato)