



UiT Norges arktiske universitet

Handelshøgskolen ved UiT

Oppfyllelse av opplysningsplikt og arbeid med miljøaspektet ved bærekraft; hvordan og hvorfor?

En undersøkelse av trålerbransjen

—

Jeanette Rasmussen

Masteroppgave i økonomi og administrasjon – BED-3901 – mai 2020

Forord

Denne masteroppgaven markerer slutten på min mastergrad i økonomi og administrasjon ved Handelshøyskolen i Tromsø. Arbeidet med masteroppgaven har vært omfattende, lærerikt og veldig givende. Det har vært motiverende å få muligheten til å sette seg inn i et lite område innenfor pensum som jeg synes er svært interessant. Arbeidet med masteroppgaven står igjen som en nyttig erfaring jeg tar med meg videre ut i arbeidslivet.

Jeg ønsker først og fremst å rette en stor takk til mine veiledere, universitetslektor II Bjørn Sælen og førstelektor Henning Sollid. Takk for god oppfølging gjennom hele prosessen og konstruktive tilbakemeldinger. Deres faglige ekspertise har vært til stor hjelp.

Til slutt vil jeg takke familie, venner og kjæreste for god støtte gjennom prosessen. Takk for deres innspill og oppmuntrende ord.

Tromsø, mai 2020.

Jeanette Rasmussen

Sammendrag

Det blir stadig mer fokus på miljøproblemene verden står ovenfor. En bærekraftig utvikling er nødvendig for å bekjempe miljøproblemene, det innebærer at alle må bidra. Næringslivet må derfor ta sin del av ansvaret. Selskaper kan ikke ta beslutninger utelukkende basert på økonomiske forhold, i dag må også miljømessige og sosiale hensyn inkluderes i beslutningsprosessene. Samtidig har myndighetene også et viktig ansvar, der de kan påvirke selskapene til å sette miljøaspektet ved bærekraft på dagsorden gjennom rapporteringskrav og reguleringer. Rapporteringskravene er gitt for å formidle viktige opplysninger til interessenter, men også for å øke styret og daglig leders bevissthet rundt forholdene ved virksomheten som påvirker det ytre miljø. Denne oppgaven ser derfor nærmere på hvor effektive dagens rapporteringskrav er i trålerbransjen. Det innebærer hvordan selskaper rapporterer i årsberetningen og om de tar hensyn til miljøaspektet ved bærekraft i beslutninger. Det blir også undersøkt hva som faktisk påvirker kvaliteten på rapporteringen og håndteringen av miljøaspektet ved bærekraft i beslutninger. På bakgrunn av dette er oppgavens problemstilling:

«Oppfyllelse av opplysningsplikt og arbeid med miljøaspektet ved bærekraft; hvordan og hvorfor?»

Problemstillingen ble undersøkt ved å benytte samfunnsvitenskapelig metode, herunder en metodetriangulering. Informasjonen i årsberetninger ble undersøkt ved å gjøre en dokumentanalyse på årsberetningene til selskaper som har konsesjon til å drive med torsketral. Videre ble det sendt ut spørreskjema til alle daglige ledere og styreledere i de samme selskapene. Spørreskjemaet skulle belyse hvordan styret og daglig leder håndterer miljøaspektet ved bærekraft i beslutninger, samt hva som påvirket selskapenes rapportering og miljøarbeid.

Resultatene viste at bærekraftsrapporteringen i bransjen ikke er i overenstemmelse med vurderingskriteriene som ble fastsatt til gjennomgangen av årsberetningene. Revisorene til selskapene har godkjent flere årsberetninger med svært overfladisk informasjon.

Bærekraftsrapporteringen viste seg videre å ikke stemme overens med miljøarbeidet som gjøres i selskapene. Daglig leder og styret i selskapene er bevisste på miljøutfordringene som finnes i bransjen. De forsøker å ta hensyn til utfordringene i beslutningene de tar. Det er derimot ikke rapporteringskravene som bidrar til dette. Rapporteringskravene viser seg å ikke

fungere i praksis slik de er ment å gjøre. Informasjonen i årsberetningene er lite nyttig for interessenter og rapporteringskravene bidrar heller ikke til at styret og daglig leder setter bærekraft på dagsorden i selskapene. Kundene viser seg å være en mer effektiv motivator for selskapenes miljøarbeid, samtidig som kredittinstitusjoner kan være en viktig motivator for forbedret rapportering i årene fremover. Resultatene viste at det er et behov for nye og mer konkrete rapporteringskrav, samt et rammeverk som operasjonaliserer kravene. Det bør også utvikles en ny revisjonsstandard som setter strengere krav til revisjon av «*øvrige informasjon*» i årsberetningen.

Microsoft Office Excel (Versjon 16.36) har blitt benyttet for å fremstille resultatene fra undersøkelsen i tabeller og figurer.

Nøkkelord: bærekraft, styret, daglig leder, beslutninger, interessenter, bærekraftsrapportering

Begrepsavklaringer

Asl	Lov av 13. juni 1997 nr. 44 om aksjeselskaper (aksjeloven)
Deltl	Lov av 26. mars 1999 nr. 15 om retten til å delta i fiske og fangst (deltakerloven)
ESG	Environment, Social and Governance (PwC, 2017, s. 7)
EU	Den europeiske union (Knudsen, Julsrud, Tvedt & Trondal, 2020)
EØS	Det europeiske økonomiske samarbeidsområde (Regjeringen, 2007)
Fiskebåt	En interesse- og arbeidsgiverorganisasjon for den norske havgående fiskeflåten (Fiskebåt, u.å).
FN	De forente nasjoner (FN-sambandet, 2020b)
Forurl	Lov av 13. mars 1981 nr. 6 om vern mot forurensninger og om avfall (forurensningsloven)
ISA	Revisjonsstandardene (Revisorforeningen, u.å)
Nord-Norge	Troms og Finnmark og Nordland
NOU	Norges offentlige utredninger
NRS	Norsk regnskapsstiftelse
NUES	Norsk utvalg for eierstyring og selskapsledelse
Revl	Lov av 15. januar 1999 nr. 2 om revisjon og revisorer (revisorloven)
Rskl	Lov av 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven)

Innholdsfortegnelse

1 Innledning	1
1.1 Aktualisering.....	1
1.2 Problemstilling.....	2
1.3 Avgrensninger og definisjoner.....	3
1.4 Disposisjon.....	4
2 Teoretisk rammeverk	5
2.1 Krav til rapportering.....	5
2.1.1 Dagens rapporteringskrav på miljøaspektet ved bærekraft.....	5
2.1.2 EUs pågående arbeid med rapporteringskravene.....	8
2.1.3 Formålet med rapporteringskravene.....	9
2.1.4 Revisors verifikasjon.....	10
2.1.5 Dagens mangfold av ulike rammeverk.....	13
2.1.6 Tidligere undersøkelser av bærekraftsrapportering.....	14
2.2 Selskapets ledelse.....	16
2.2.1 Styret og daglig leder.....	16
2.2.2 Styrets forvaltnings- og tilsynsansvar.....	17
2.3 Interessent-teori.....	19
2.4 Institusjonell teori.....	21
2.5 Indikatorer til undersøkelsen av årsberetningene.....	23
3 Forskningsdesign og metode	28
3.1 Forskningsprosessen.....	28

3.2	Forskningsdesign.....	29
3.3	Datainnsamling.....	30
3.3.1	Innsamling av sekundærdata.....	30
3.3.2	Innsamling av primærdata.....	31
3.4	Undersøkelsens populasjon.....	31
3.5	Analyse av data.....	32
3.5.1	Vurderingsskala og kriterier til gjennomgang av årsberetninger.....	33
3.5.2	Vurdering av datamaterialet fra spørreundersøkelsen.....	35
3.6	Evaluering av metoden.....	35
3.6.1	Innsamling av sekundærdata.....	36
3.6.2	Innsamling av primærdata.....	37
4	Presentasjon av empiriske resultater.....	39
4.1	<i>Forskningsspørsmål 1: Hva rapporterer selskapene om i årsberetningen tilknyttet miljøaspektet ved bærekraft?.....</i>	<i>39</i>
4.2	<i>Forskningsspørsmål 2: Hvorfor rapporterer selskapene slik de gjør tilknyttet miljøaspektet ved bærekraft?.....</i>	<i>46</i>
4.3	<i>Forskningsspørsmål 3: Hvordan håndterer styret og daglig leder miljøaspektet ved bærekraft i sine beslutninger?.....</i>	<i>51</i>
4.4	<i>Forskningsspørsmål 4: Hvorfor håndterer styret og daglig leder miljøaspektet ved bærekraft slik de gjør i sine beslutninger?.....</i>	<i>55</i>
5	Analyse og konklusjon.....	56
5.1	<i>Forskningsspørsmål 1: Hva rapporterer selskapene om i årsberetningen tilknyttet miljøaspektet ved bærekraft?.....</i>	<i>56</i>

<i>5.2 Forskningsspørsmål 2: Hvorfor rapporterer selskapene slik de gjør tilknyttet miljøaspektet ved bærekraft?</i>	59
<i>5.3 Forskningsspørsmål 3: Hvordan håndterer styret og daglig leder miljøaspektet ved bærekraft i sine beslutninger?</i>	65
<i>5.4 Forskningsspørsmål 4: Hvorfor håndterer styret og daglig leder miljøaspektet ved bærekraft slik de gjør i sine beslutninger?</i>	68
5.5 Konklusjon på oppgavens problemstilling.....	74
5.6 Avsluttende refleksjoner.....	76
5.7 Forslag til videre forskning.....	77
6 Referanseliste	78
6.1 Artikler.....	78
6.2 Rapporter.....	79
6.3 Bøker.....	81
6.4 Blogginlegg.....	81
6.5 Lovregister.....	82
6.6 Forarbeidsregister.....	82
6.7 Offentlige utredninger.....	82
6.8 Standarder.....	83
6.9 Nettsider.....	83
7 Vedlegg	87
Vedlegg 1: Spørreskjema.....	87
Vedlegg 2: E-post med invitasjon til styreledere og daglige ledere.....	95
Vedlegg 3: Poengskala til undersøkelsen av årsberetningene.....	97

Tabell- og figuroversikt:

Tabell 1: Rangering av temaene etter i hvilken grad de er viktige for selskapets miljøarbeid.....	46
Tabell 2: Rangering av temaene etter i hvilken grad de er viktige å rapportere på i årsberetningen.....	46
Tabell 3: Hvilke interessenter er i målgruppen for rapporteringen på det ytre miljø?.....	48
Tabell 4: Hva har vært avgjørende for tidligere investeringsbeslutninger?.....	51
Tabell 5: Hva skal til for at dere vil øke andelen restråstoff som tas vare på?.....	53
Tabell 6: I hvilken grad har dere vurdert følgende klimarisikoer ved beslutninger for fremtiden?.....	54
Tabell 7: I hvilke sammenhenger har styret diskutert det ytre miljø?.....	54
Tabell 8: Hvilke interessenter motiverer selskapet til å begrense miljøpåvirkningene?.....	55
Figur 1: Revisors bidrag til selskaper vedrørende bærekraft.....	12
Figur 2: Samlet poengsum på alle seks kriterier.....	39
Figur 3: Poengfordeling på de ulike kriteriene.....	40
Figur 4: Spredning av poeng på de seks kriteriene.....	42
Figur 5: Poengfordeling sett i forhold til omsetning.....	43
Figur 6: Poengfordeling sett i forhold til stedstilhørighet.....	44
Figur 7: Selskapenes poengfordeling tilknyttet revisorene.....	45
Figur 8: Hvor hensiktsmessige er dagens rapporteringskrav på det ytre miljø?.....	47
Figur 9: Er det behov for en felles rapporteringsstandard for alle selskaper?.....	47
Figur 10: Revisors krav til endringer i rapporteringen på det ytre miljø.....	48

Figur 11: Revisors proaktive arbeid med rapporteringen på det ytre miljø.....	49
Figur 12: I hvilken grad har kredittinstitusjoner etterspurt bærekraftsrapportering?.....	50
Figur 13: Forbedret bærekraftsrapportering ved et eventuelt krav fra kredittinstitusjoner.....	50
Figur 14: Hensynet til det ytre miljø ved nyinvesteringer.....	51
Figur 15: Andel av selskapenes fangst (målt i rund vekt) som ikke blir tatt vare på.....	52
Figur 16: Tap av fiskeredskaper i havet i 2018.....	53
Figur 17: Bruk av MSC-miljømerket i markedsføringen av produkter.....	55
Figur 18: Kompetanse på bærekraft som kriterium ved rekruttering av styremedlemmer.....	56

1 Innledning

1.1 Aktualisering

Bærekraft er et tema som har kommet høyt opp på dagsorden de siste årene. Temaet dukker jevnlig opp i media, samtidig som befolkningen virker å være mer bevisste på alvoret rundt dette. Verden har gjennom FNs bærekraftsmål fått en felles arbeidsplan som inkluderer mål knyttet til klima og miljø, økonomi og sosiale forhold (FN-sambandet, 2020a). Planen er at målene skal nås innen 2030. For at det skal være mulig er det viktig at næringslivet bidrar. Aktører i næringslivet må ta samfunnsansvaret på alvor, herunder påvirkninger på det ytre miljø. I henhold til FNs bærekraftsmål nr. 17 må myndigheter, næringslivet og sivilsamfunnet samarbeide for å oppnå en bærekraftig utvikling (FN-sambandet, 2020a). Selskaper kan ikke lenger ta beslutninger som kun baseres på økonomiske forhold, i dag må også miljømessige og sosiale hensyn inkluderes i beslutningsprosessene (Carson & Skauge, 2019, s. 126).

Myndighetene har et viktig ansvar for at selskaper tar samfunnsansvaret på alvor. Gjennom rapporteringskrav kan myndighetene påvirke selskapene til å bli mer bærekraftige. Informasjonen i årsberetningen skal gjøre det mulig for regnskapsbrukere å vurdere selskaper i en miljømessig sammenheng (NRS, 2019, s. 13). Dessuten er rapporteringskravene ment for å øke styrets og daglig leders bevissthet knyttet til ansvaret med miljøforholdene i selskapet (Finansdepartementet, 1998, pkt. 11.5). Regnskapspliktige selskaper skal jf. rskl § 3-3a tiende ledd redegjøre for ikke ubetydelige miljøpåvirkninger som forholdene ved virksomheten gir eller kan gi, samt tiltak som er eller planlegges iverksatt for å bekjempe disse. Det er interessant å se nærmere på hvor effektive dagens rapporteringskrav egentlig er. I EU pågår det for tiden er prosess der de vurderer å gjøre endringer i rapporteringskravene. Siden Norge er medlem av EØS, vil endringer i rapporteringskrav fra EU også gjelde for selskaper i Norge. EU har allerede fått kritikk for at dagens krav ikke er godt nok tilpasset den bærekraftige omstillingen som Europa må gjennom de kommende årene (Revisorforeningen, 2019a).

Et problem som har blitt mye omtalt i media er at selskaper kan benytte bærekraft som ren markedsføring; såkalt «*grønnvasking*». Det er et fenomen som innebærer at selskaper forsøker å utgi seg for å være mer miljøvennlige enn det de egentlig er (Carson & Skauge, 2019, s. 158). Årsberetningen kan eksempelvis bli benyttet til dette formålet. Det vil si at informasjonen i årsberetningen ikke bygger på realitetene i selskapenes daglige drift. «*FNs 17 bærekraftsmål er ikke en buffet der man ukritisk kan shoppe rundt etter det som måtte passe akkurat her og nå, men en felles arbeidsplan for å utrydde fattigdom, bekjempe ulikhet og*

stoppe klimaendringene innen 2030» (Gulli, 2019, avsnitt. 2). Sitatet peker på at selskaper ikke bare kan velge ut områder innenfor bærekraft som de ønsker å arbeide for, uten å foreta aktiv styring og strategiimplementering av tiltakene. For at selskaper skal være en bidragsyter til en bærekraftig utvikling må ledelsen i selskapene inkludere miljøhensyn i beslutningene.

På grunn av klimaendringene vi opplever i dag påpeker klimarisikoutvalget viktigheten av gode beslutnings- og rapporteringsprosesser i selskapene, der klimarisiko også bør inkluderes (NOU 2018: 17). Klimaendringene gir svært negative effekter på livsgrunnlaget for økosystemene i havet og på land (NOU 2018: 17, s. 15 & 31-39). Befolkningen i verden er nesten tidoblet siden 1750 og bare 1/4 av jordoverflaten er upåvirket av direkte menneskelige inngrep. En av utfordringene er havforurensning, der klimagassutslippene kan skape negative konsekvenser for livet i havet. På grunn av de store miljøutfordringene har også næringslivets rolle i denne sammenhengen fått mer oppmerksomhet (Solvang & Jaren, 2017). Det hevdes at selskaper som skader miljøet ikke er verdiskapende på lang sikt og vil heller ikke overleve over tid. Styrene må tenke nytt, det vil si at samfunnsansvaret må høyere opp på styrenes agenda. Kundene blir også mer opptatt av dette og siden deres beslutninger treffer både topp- og bunnlinje bør styrene prioritere det. Trålerbransjen er i denne sammenhengen interessant, ettersom bransjen har fått en del negativ oppmerksomhet i media for påvirkningene bransjen har på det ytre miljø. Det er derfor interessant å se nærmere på om dette faktisk stemmer.

Hva er det som påvirker hvordan selskaper velger å rapportere og arbeide med bærekraft? Kundene blir mer opptatte av bærekraft (McWilliams & Siegel, 2001, s. 121-124), samtidig som Revisorforeningen også mener at revisorene kan bistå på bærekraftsområdet (Kristiansen, 2019). Kredittinstitusjoner er en annen interessentgruppe som virker å være mer bevisst på dette (DNB, u.å.). DNB er blant bankene som har store ambisjoner frem mot 2025. En av ambisjonene er at bærekraft skal være en del av risikovurderingen for lån over 8 millioner kroner til selskaper. Når interessenter og samfunnet for øvrig i større grad ser viktigheten av å bidra til en bærekraftig utvikling, bør aktørene i næringslivet også sette det høyt opp på dagsorden.

1.2 Problemstilling

På bakgrunn av oppgavens aktualisering ønsker jeg å undersøke nærmere hvordan dagsaktualiteten av bærekraft faktisk påvirker styret og daglig leder i selskaper innenfor trålerbransjen. På hvilken måte håndterer styret og daglig leder dette? Både når det gjelder

rapportering i årsberetningen og beslutninger. Oppgaven skal derfor se nærmere på hvor effektive myndighetenes rapporteringskrav faktisk er og videre om det er samsvar mellom rapporteringen og ledelsens beslutninger. For regnskapsbrukere er det viktig at den offentlige rapporteringen samsvarer med det som faktisk skjer i selskapene. Og til slutt, hva er det egentlig som påvirker selskapene til å håndtere bærekraft slik de gjør?

Opgavens problemstilling er derfor:

«Oppfyllelse av opplysningsplikt og arbeid med miljøaspektet ved bærekraft; hvordan og hvorfor?»

Det er utformet fire forskningsspørsmål til problemstillingen:

1. *«Hva rapporterer selskapene om i årsberetningen tilknyttet miljøaspektet ved bærekraft?»*
2. *«Hvorfor rapporterer selskapene slik de gjør tilknyttet miljøaspektet ved bærekraft?»*
3. *«Hvordan håndterer styret og daglig leder miljøaspektet ved bærekraft i sine beslutninger?»*
4. *«Hvorfor håndterer styret og daglig leder miljøaspektet ved bærekraft slik de gjør i sine beslutninger?»*

Forskningsspørsmålene undersøkes ved å se nærmere på selskapenes årsberetninger i tilknytning til de største miljøutfordringene i trålerbransjen. Videre blir spørreundersøkelse benyttet for å se på styret og daglig leders håndtering av miljøutfordringer i beslutninger, samt hva som påvirker selskapenes rapportering og arbeid med bærekraft. Trålerbransjen var et naturlig valg for å undersøke oppgavens problemstilling. Det finnes mye interessant litteratur på bærekraft innenfor bransjen. I tillegg hevdes det at fiskeribransjen kan være en bidragsyter for å bekjempe miljøproblemene vi ser i dag hvis den forvaltes rett (Hoegh-Guldberg et al., 2019, s. 1-4). Imidlertid må først miljøutfordringene i bransjen løses. Innenfor trålerbransjen undersøkes problemstillingen ved å se på aktører som har konsesjon til å drive med torsketrål.

1.3 Avgrensninger og definisjoner

Det er nødvendig å gjøre en avgrensning og definisjon av begrepet «*bærekraft*». Begrepet defineres som en utvikling som skal imøtekomme dagens behov, men ikke ødelegge de fremtidige generasjonenes mulighet til å få dekket sine behov (Verdenskommisjonen for miljø

og utvikling, 1987, s. 18). En bærekraftig utvikling knytter seg til både økonomisk, sosial og miljømessig utvikling (Carson & Skauge, 2019, s. 126). Et bærekraftig selskap vil være et selskap som evner å balansere utviklingen på alle tre områder på en god måte. I denne oppgaven fokuseres det derimot bare på den delen av bærekraft som knyttes til miljøet. Grunnen er at det må gjøres en avgrensning for å begrense oppgavens omfang. Det vil også være de miljømessige forholdene som er mest relevante for selskaper, ettersom det er denne delen av utviklingen selskapene i størst grad kan påvirke. Når bærekraft benyttes videre i oppgaven vil det derfor være de miljømessige aspektene ved begrepet som diskuteres.

En annen viktig avgrensning knytter seg til flåtestrukturen i den norske fiskeflåten. Slik flåtestrukturen har utviklet seg fra 2004 til 2018 har fartøyene blitt færre og større (Riksrevisjonen, 2020, kapittel 1). Den 28. april 2020 la Riksrevisjonen frem en rapport på Stortinget om hvordan kvotesystemet har fungert i perioden fra 2004 til 2018. Endringene i kvotesystemet har blant annet ført til redusert fiskeriaktivitet i flere fiskeriavhengige kommuner. Når fartøyene har blitt færre og større har det fått flere negative konsekvenser for kystfisket. En analyse gjort av Sintef viser dessuten at kystfiskeflåten bruker mindre drivstoff per kilo fanget fisk enn havfiskeflåten («Kystfiskeflåtens utslipp lavere», 2020). Konsekvensene dagens kvotesystem får for kystfisket er en diskusjon som er veldig aktuell for tiden. Kvotesystemet er derimot noe som reguleres av myndighetene og er derfor i liten grad styrt av selskapene selv. Oppgaven tar for seg flåtestrukturen slik den er i dag og den tar derfor ikke hensyn til konsekvensene av ulike flåtestrukturer.

Det er i tillegg viktig å presisere at ingen av selskapene som er med i denne undersøkelsen er børsnoterte. Rapporteringskravet i rskl § 3-3c for børsnoterte selskaper blir derfor ikke benyttet til innsamlingen av empiri eller analyse. Likevel blir kravet redegjort for i oppgavens teoretiske rammeverk. Rskl § 3-3c er et mer omfattende rapporteringskrav enn de kravene som gjelder for øvrige selskaper. Det er viktig å belyse innholdet i dette kravet, ettersom det på sikt også kan bli gjort gjeldende for øvrige selskaper (Revisorforeningen, 2019a).

1.4 Disposisjon

Oppgaven er bygget opp gjennom fem kapittel, som også inkluderer innledning. Kapittel to er en fremstilling av det teoretiske rammeverket som er aktuelt for oppgaven. Videre består kapittel tre av en gjennomgang av den metodiske tilnærmingen som er benyttet for å undersøke oppgavens problemstilling. I kapittel fire blir resultatene fra undersøkelsen

presentert, mens kapittel fem trekker inn både det teoretiske rammeverket og de empiriske resultatene gjennom en analyse med tilhørende konklusjon. Til slutt blir avsluttende refleksjoner og forslag til videre forskning presentert.

2 Teoretisk rammeverk

I dette kapitlet presenteres et teoretisk utgangspunkt for problemstillingen. Det blir først redegjort for dagens rapporteringskrav innenfor bærekraft og det pågående arbeidet med å endre dette, samt en beskrivelse av hvordan revisor kan bistå gjennom verifisering av bærekraftsrapporteringen. Videre redegjøres det for styret- og daglig leders ansvar i et selskap, samt interessent- og institusjonell teori som mulige påvirkningsfaktorer. Til slutt blir bærekraftsproblematikk i trålerbransjen presentert.

2.1 Krav til rapportering

Jf. rskl § 3-1 annet ledd skal alle regnskapspliktige selskaper utarbeide årsberetning i samsvar med loven. Et unntak er imidlertid gitt for små foretak. Små foretak defineres som foretak med maksimalt 70 millioner i salgsinntekt, 35 millioner i balansesum eller 50 årsverk gjennomsnittlig i regnskapsåret, jf. rskl § 1-6 første ledd. Hvis to av de nevnte vilkårene overskrides, går ikke selskapet inn under betegnelsen «*små foretak*». I årsberetningen skal det blant annet opplyses om forhold ved virksomheten som kan påvirke det ytre miljø, jf. rskl § 3-3a tiende ledd.

2.1.1 Dagens rapporteringskrav på miljøaspektet ved bærekraft

Jf. rskl § 3-3a tiende ledd skal selskaper opplyse om hvilke ikke ubetydelige miljøpåvirkninger forholdene ved virksomheten gir eller kan gi, samt tiltak som er eller planlegges iverksatt for å bekjempe disse miljøpåvirkningene. Forhold ved virksomheten som kan skade miljøet inkluderer innsatsfaktorer og produkter. I loven spesifiseres det at rapporteringskravet gjelder forhold ved virksomheten som kan føre til en *ikke ubetydelig* påvirkning på det ytre miljø. Spørsmålet blir derfor hvor grensen går for hva som er *ikke ubetydelige* påvirkninger. Det må presiseres at kravet gjelder både negativ og positiv påvirkning på miljøet (Miljøverndepartementet, 2002, s. 114). Det betyr at positive miljøtiltak også omfattes av kravet. Rskl § 3-3a tiende ledd er det eneste rapporteringskravet på

miljøaspektet ved bærekraft som gjelder for alle regnskapspliktige i Norge, bortsett fra små foretak. For store foretak gjelder imidlertid også rskl § 3-3c.

For å få en dypere forståelse av innholdet i rskl § 3-3a tiende ledd skal NRS 16 benyttes (NRS, 2019, s. 1). Regnskapsstandard nr. 16 regulerer forhold knyttet til årsberetningen. NRS 16 gjelder for alle selskaper unntatt små foretak, ettersom det ikke kreves at disse utarbeider årsberetning. Regnskapsstandarden gjelder derimot for små foretak i de tilfellene der de frivillig velger å utarbeide årsberetning. NRS 16 er nyttig innenfor denne oppgavens tematikk, ettersom regnskapsstandarden forsøker å gi en definisjon på hva som ligger i en *ikke ubetydelig* påvirkning på det ytre miljø. Om selskapets påvirkning på det ytre miljø er *ikke ubetydelig* må vurderes individuelt i hvert enkelt selskap (NRS, 2019, s. 13). En ubetydelig påvirkning er typisk den vanlige forurensningen som stammer fra blant annet fiske, jordbruk, bolig, fritidshus og kontorer, jf. forurl § 8. Denne typen forurensning er tillatt og vil i henhold til rskl § 3-3a tiende ledd ikke medføre krav til rapportering i årsberetningen.

Det kan på bakgrunn av redegjørelsen ovenfor argumenteres for at rederiene ikke må redegjøre for forholdene knyttet til virksomheten som påvirker miljøet. På en annen side vil det etter NRS 16 kunne vurderes som at selskapene bør gi denne typen informasjon (NRS, 2019, s. 13). Årsaken er at NRS 16 presiserer at formålet med rapporteringen er at informasjonen skal gjøre det mulig å foreta en vurdering av selskapets virksomhet i en miljømessig sammenheng. Informasjonen skal videre få frem selskapets miljømessige forpliktelser og utviklingsmuligheter. Hvis rederiene ikke utdyper hvilke forhold som kan påvirke miljøet på en ikke ubetydelig måte er det ikke mulig for regnskapsbrukere å vurdere virksomheten i en miljømessig sammenheng, ei heller se hvilke miljømessige utviklingsmuligheter som finnes. Det kan derfor hevdes at siden det foreligger en del miljøutfordringer i trålerbransjen, kan det forventes at selskapene i bransjen gjør rede for forholdene ved virksomheten som påvirker miljøet *ikke ubetydelig*. I tillegg vil selskapenes utviklingsmuligheter være avhengig av at fisket er bærekraftig. I henhold til NRS 16 bør selskapene også rapportere om målsettinger på miljøområdet (NRS, 2019, s. 13). Dette er derimot ikke et formelt krav, men det anses som positivt hvis selskapene gir slik informasjon.

På bakgrunn av rskl § 3-3a tiende ledd og NRS 16 er det grunn til å forvente at selskapene i trålerbransjen informerer om de forholdene ved virksomheten som medfører en ikke ubetydelig påvirkning på det ytre miljø. Tiltak som er eller planlegges iverksatt for å bekjempe miljøpåvirkningene skal også informeres om. Statusrapporter den siste tiden viser at

fiskeribransjen er en viktig påvirkningsfaktor på de marine økosystemene. Noen konsekvenser av slike påvirkninger er redusert biologisk mangfold og nedgang i bestander (Miljødirektoratet, 2019b). Dette argumenterer også for at rskl § 3-3a tiende ledd må gjelde for rederiene. Rapporteringskravet presiserer at kravet gjelder for forhold som gir eller *kan* gi ikke ubetydelige påvirkninger på det ytre miljø. I trålerbransjen er spesielt fartøyenes energiforbruk med på å påvirke de marine økosystemene (Miljødirektoratet, 2019b). Selskapenes drift, slik den er i dag, kan derfor få store konsekvenser for det ytre miljø i fremtiden. På bakgrunn av ordlyden i rskl § 3-3a tiende ledd er det derfor grunn til å forvente at selskapene i trålerbransjen rapporterer om slike forhold ved virksomheten som kan medføre ikke ubetydelige påvirkninger på det ytre miljø i årene fremover.

Rskl § 3-3a tiende ledd åpner for bruk av skjønn, ettersom rapporteringen avhenger av at påvirkningene er ikke ubetydelige. «*Ikke ubetydelig*» er mer enn ubetydelig, men samtidig mindre enn «*vesentlig*» miljøpåvirkning (Miljøverndepartementet, 2002, s. 224). Hvor grensen går kan ikke uttømmende angis på forhånd. Det er selskapenes egen plikt å vurdere om forhold skal rapporteres om eller ikke. Imidlertid *skal* det normalt sett rapporteres om miljøforhold som reguleres av myndighetene. Forhold det generelt bør vurderes å rapportere om er transport, påvirkning på det biologiske mangfold, forbruk/utnyttelse av naturressurser, støy og avfall. Siden det ikke gis en spesifikk grense på hva som er ikke ubetydelige påvirkninger, er dette et ytterligere argument for at selskaper bør rapportere på de forholdene de er usikre på. Rett og slett for å forsikre seg om at rskl § 3-3a tiende ledd er overholdt.

Ved siden av rskl § 3-3a tiende ledd er rskl § 3-3c et rapporteringskrav som omhandler samfunnsansvar. Dette er det mest omfattende rapporteringskravet innenfor bærekraft, men gjelder bare for store selskaper. Det vil si allmennaksjeselskaper og børsnoterte selskaper, jf. rskl § 1-5. I henhold til rskl § 3-3c første ledd må slike selskaper redegjøre for retningslinjer, prinsipper, prosedyrer og standarder som brukes for å integrere miljøhensyn i strategier, daglig drift og forholdet til interessenter. Kravet retter seg i tillegg mot selskapenes arbeid med menneskerettigheter, arbeidstakerrettigheter, likestilling og ikke-diskriminering, sosiale forhold og bekjempelse av korrupsjon. Jf. rskl § 3-3c første ledd må det også opplyses om hvordan prinsippene, retningslinjene, prosedyrene og standardene omsettes til handling, resultatene av dem og forventninger fremover. Det er viktig å påpeke at annet ledd angir at selskapene ikke *må* ha retningslinjer, prinsipper, prosedyrer og standarder, men må forklare hvorfor de ikke har det hvis det er tilfellet.

En svakhet med rskl § 3-3c er at kravet bare gjelder for de store selskapene. I realiteten er det ikke bare disse selskapene som bidrar til miljøproblemene (Revisorforeningen, 2019a). Mange små og mellomstore selskaper bidrar også til den negative påvirkningen på det ytre miljø. Noen mener derfor at det bør utvikles nye tilsvarende rapporteringskrav som er tilpasset de øvrige selskapene (Ellefsen, 2019). I størst grad handler det om at det bør kreves at også øvrige selskaper informerer om hvordan de integrerer bærekraft i strategi og målsettinger. Det bør også kreves at de informerer om tiltak de har iverksatt for å nå målene som er satt på bærekraftsområdet, samt hva de skal gjøre i tiden fremover.

2.1.2 EUs pågående arbeid med rapporteringskravene

I EU pågår det for tiden et arbeid med dagens rapporteringskrav knyttet til bærekraft. I 2014 offentliggjorde EU et nytt direktiv om ikke-finansiell rapportering, kalt endringsdirektivet (NOU 2016: 11, s. 12). Norge er medlem av EØS og rapporteringskrav fra EU må derfor også implementeres i de norske regnskapsreglene. I utgangspunktet hadde EU-landene en frist til 16. desember 2016 for å gjennomføre EU direktivet i nasjonal lovgivning. I Norge har dette enda ikke blitt gjennomført. Endringsdirektivet inneholder noen bestemmelser om rapportering om samfunnsansvar, der det ikke er fullstendig samsvar mellom direktivet og rskl § 3-3c (Regjeringen, 2016). På bakgrunn av dette må norske rapporteringskrav endres for å samsvare helt med EUs rapporteringskrav. Endringsdirektivet inneholder noen krav om «*annen forklarende og beskrivende informasjon*» som ikke rskl § 3-3c tar høyde for (NOU 2016: 11, s. 16). Forskjellene knytter seg i størst grad til andre aspekter ved rskl § 3-3c enn miljøaspektet i rapporteringskravet. Forskjellene mellom reglene i EU og Norge er derfor i liten grad knyttet til rapportering på det ytre miljø. Det betyr at EU per i dag ikke har strengere krav til denne rapporteringen enn det vi har i Norge. Mange mener derfor at EU må stå frem som et godt eksempel og komme med nye rapporteringskrav på feltet, ettersom EØS-land vil bli pliktig til å følge eventuelle nye regler.

Planen er at EU-kommisjonen skal gjennomgå endringsdirektivet i løpet av 2020 (Revisorforeningen, 2019a). Grunnen er at direktivet har fått kritikk for å være for lite tilpasset den bærekraftige omstillingen Europa må gjennom. Både Accountancy Europe og Revisorforeningen mener at bærekraftsrapporteringen må styrkes. For det første mener de at rapporteringskravene bør gjelde for flere enn bare de største selskapene. I dag har børsnoterte selskaper som nevnt strengere rapporteringskrav enn unoterte. Revisorforeningen og Accountancy Europe mener at rapporteringskrav bør gjelde for alle selskaper, uavhengig av

om de er børsnoterte eller ikke (Revisorforeningen, 2019a). For det andre bør det defineres indikatorer slik at man i større grad sikrer sammenlignbarhet og klarhet i rapporteringen. I dag benyttes ulike rammeverk for bærekraftsrapportering, noe som gjør det utfordrende å sammenligne rapportene. Indikatorer i form av tallstørrelser ville gjort rapporteringen mer sammenlignbar og enklere å forstå. Nye rapporteringskrav bør også kreve at selskaper inkluderer ikke-finansiell informasjon i årsrapporten. Det gjør det lettere å se hvordan informasjonen påvirker forretningsmodellen og aktivitetene i selskapet. Slik reglene er i dag kan store selskaper ifølge rskl § 3-3c femte ledd redegjøre for samfunnsansvar i et annet offentlig dokument, så lenge det opplyses om hvor dokumentet er offentlig tilgjengelig.

Scenarioanalyser kan også være nyttige å bruke i rapporteringen for å redusere fremtidig klimarisiko (Revisorforeningen, 2019a). Klimarisikoutvalget påpekte viktigheten av scenarioanalyser i NOU 2018: 17 (s. 101). Utvalget fremhevet verdien av at selskapenes beslutningsprosesser integrerer klimarisiko ved bruk av scenarioanalyser for fremtiden. Selskapenes klimarisiko vil etter alt å dømme bli større i årene som kommer. Det er derfor viktig at risikoene blir tatt hensyn til når det tas viktige beslutninger i selskapene. Et moderne begrep for dette er ESG (PwC, 2017, s. 7). ESG handler om å anerkjenne relevansen av miljø og samfunnsmessige faktorer, samt selskapsstyring. ESG-faktorer kan integreres i kjernevirksomheten og derfor bli benyttet i selskapenes strategier og beslutninger (PwC, 2017, s. 14). Til slutt fremhever Revisorforeningen og Accountancy Europe at EU-kommisjonen også bør vurdere å sette krav til ekstern uavhengig verifisering av informasjonen som gis i den ikke-finansielle rapporteringen (Revisorforeningen, 2019a).

2.1.3 Formålet med rapporteringskravene

I Norge ble det i 2014 opprettet et regnskapslovutvalg som skulle gå gjennom dagens regnskapslov, for å modernisere og forenkle dagens regelverk (NOU 2016: 11, avsnitt. 1). Regnskapslovutvalget skulle derfor gi et forslag til en ny lov. Endringsdirektivet fra EU kom etter at rskl § 3-3c var vedtatt, derfor er det også et behov for å integrere endringsdirektivet i det norske regelverket. Det er på bakgrunn av dette forventet å komme en ny regnskapslovgivning i Norge, men denne har per i dag enda ikke kommet. Det forespeiles derimot at den vil komme innen kort tid.

Regnskapslovutvalget påpeker viktigheten av dagens miljørapportering i NOU 2016: 11 (s. 33-34). De henviser til Ot.prp. nr. 42 som presiserer at miljørapporteringen i rskl § 3-3a tiende

ledd kan gi viktig informasjon til blant annet investorer, ansatte, myndigheter og allmenheten (Finansdepartementet, 1998, pkt. 11.5). Informasjonen skal gi grunnlag for å vurdere hvordan virksomheten drives i en miljømessig sammenheng, slik det også er presisert i NRS 16. Rapporteringen kan videre ha en positiv effekt på miljøsatsingen til selskapet. Det vil si at miljørapporteringen kan bidra til å øke styrets oppmerksomhet og bevissthet knyttet til ansvaret for miljøforholdene i selskapet. Miljørapportering kan også bevisstgjøre administrasjonen angående forhold i virksomheten som kan medføre en ikke ubetydelig påvirkning på det ytre miljø.

Bærekraftsrapportering har med dette to formål (Finansdepartementet, 1998, pkt. 11.5). Kravene er utarbeidet for å øke styret og daglig leders bevissthet knyttet til ansvaret med miljøforholdene i selskapet. I tillegg er rapporteringen ment for å gi viktig informasjon til interessentene. Det betyr at rapporteringskravene skal få styret og daglig leder til å sette det på dagsorden. Interessenter virker å bli stadig mer opptatte av selskapenes satsning på miljøet. Bærekraftsrapporteringen er derfor viktig for mange regnskapsbrukere og da må den også være pålitelig.

2.1.4 Revisors verifikasjon

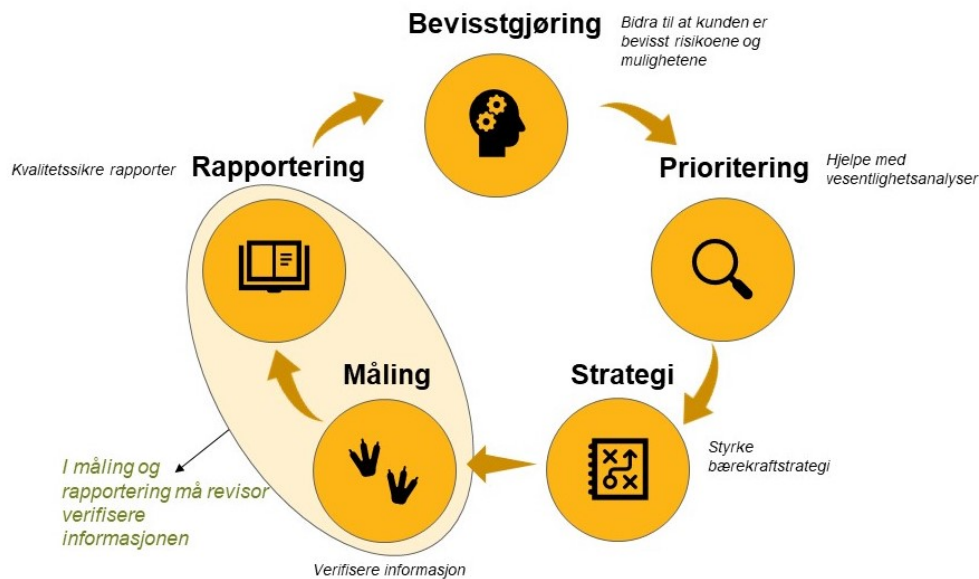
I henhold til dagens regelverk er revisors vurdering av miljørapportering svært begrenset (NOU 2016: 11, s. 50). Det kan hevdes at det ikke faller naturlig inn under revisors arbeidsoppgaver i dag. I forbindelse med redegjørelsen om miljø og samfunnsansvar skal revisor foreta en konsistenssjekk, samt vurdere om rapporteringen samsvarer med lov og forskrifter, jf. revl § 5-1 første ledd. Konsistenssjekk innebærer at revisor skal påse at bærekraftsrapporteringen er i samsvar med det resterende reviderte regnskapet (Revisorforeningen, 2016, punkt 3).

ISA 720 er en av revisjonsstandardene og omhandler revisors oppgaver og plikter vedrørende «*øvrige informasjon*». Revisor har en plikt ved en indikasjon på at det foreligger vesentlig feilinformasjon i årsberetningen (Revisorforeningen, 2016, punkt 16, A39 & A43). I et slikt tilfelle kan revisor eksempelvis be ledelsen underbygge grunnlaget for uttalelsen, slik at revisor får en tilstrekkelig begrunnelse. Hvis revisor ikke er i stand til å konkludere om det fortsatt foreligger vesentlig feilinformasjon, kan revisor be ledelsen konsultere en kvalifisert tredjepart. Det kan være en advokat eller ekspert på feltet. Et eksempel på en uttalelse som kan bli behandlet på denne måten er en uttalelse om selskapets utslipp av klimagasser.

Ved siden av ISA 720 skal revisor i henhold til ISA 315 også opparbeide seg en forståelse av selskapet og dets omgivelser (Revisorforeningen, 2012, punkt 11 & A25). Det innebærer at revisor skal forstå de bransjemessige forholdene. Det kan være produktteknologi, markedet og konkurranseforholdene og energiforsyning og kostnader. Revisor skal derfor ha kunnskap om bransjen til selskapet som skal revideres. Det betyr i utgangspunktet at revisor bør være i stand til å oppdage om informasjonen i årsberetningen er sann eller ikke. Dersom rapporteringen ikke stemmer overens med miljøutfordringene som finnes i bransjen, skal revisor ha bransjekunnskap nok til å avdekke dette. På en annen side må det påpekes at kravene til revisor, slik de er i dag, er strengere til den finansielle informasjonen enn den ikke-finansielle. Det er ingen krav per i dag som direkte sier at revisor skal sikre at informasjonen i årsberetningen er sann og dermed stemmer overens med virkeligheten.

I en nyere studie viser det seg at attestasjon av bærekraftsrapportene bidrar til forbedret rapportering og mindre feil (Ballou, Chen, Grenier & Heitger, 2018). Studien ble gjort på 2 339 bærekraftsrapporter fra 42 ulike land. Når rapportene ble attestert, doblet det sjansen for at feil eller mangler ble oppdaget. Spesielt ble kvaliteten på rapporteringen forbedret ved attestasjon fra en revisor. En attestasjon gjør at informasjonen blir kvalitetssikret og bidrar derfor til å øke tilliten til rapporteringen hos interessentene (Revisorforeningen, 2019b). Når rapporteringen ble attestert bidro det til at informasjonen ble mer oppdatert på definisjoner, omfang og metodologi (Ballou et al., 2018).

Revisorforeningen har opprettet en egen rådgiverstilling innenfor bærekraft og selskapsrapportering (Kristiansen, 2019). Foreningen mener at revisorene i stor grad kan bidra til en bærekraftig utvikling fremover. De har utviklet en modell som viser hvordan revisor kan bidra på bærekraftsområdet på ulike måter for sine kunder.



Figur 1: Revisors bidrag til selskaper vedrørende bærekraft (Kristiansen, 2019).

Revisor kan gjøre selskapene bevisste på risikoene og mulighetene i forbindelse med bærekraft (Kristiansen, 2019). Risikoene knyttet til det ytre miljø vil kunne påvirke norske selskaper i stor grad i fremtiden. Det er på bakgrunn av dette viktig at selskapene tar stilling til klimarisikoene i sine beslutningsprosesser (NOU 2018: 17). Revisor kan også bidra ved å hjelpe kunden med å prioritere de viktige områdene innenfor driften, samt styrke bærekraftstrategier fra ledelsen og styret (Kristiansen, 2019). Strategier har derimot ingen effekt så lenge de ikke implementeres. Revisor kan derfor ha oversyn med implementeringen av strategien i driften av selskapet.

Figur 1 viser at revisorene selv mener de kan bidra på andre områder enn bare ved verifisering (Kristiansen, 2019). Likevel er det gjennom verifisering at revisor i størst grad kan benytte sin kompetanse. Det vil si at revisor kan kvalitetssikre rapporteringen gjennom å måle effekten av strategi og tiltak, samt verifisere data og informasjon gjennom måling. Det betyr at selskaper må implementere de tiltak og strategier de rapporterer om og faktisk forsøke å etterleve dem. Når det gjelder verifisering av bærekraftsrapporteringen må revisor offentliggjøre resultatene fra målingene som har blitt gjort i revisjonsberetningen. Det bidrar til å sikre ny kunnskap og bevisstgjøring både internt i selskapet og eksternt. Revisor kan fungere som en tillitsperson som kan være en pådriver for kundenes implementering av bærekraft. Revisors oppgaver knyttet til bærekraft er viktig å presisere, fordi det er svært sentralt og vil trolig bli mer aktuelt i årene fremover.

2.1.5 Dagens mangfold av ulike rammeverk

I dag finnes et mangfold av ulike rammeverk på bærekraftsrapportering. Store selskaper som redegjør for bærekraft bruker ikke samme rammeverk. De mange ulike rammeverkene som benyttes, gjør det utfordrende å sammenligne selskaper basert på bærekraftsrapporteringen. I dag benytter 120 norske selskaper FNs Global Compact (Brandsås, 2019, s. 32). Dette rammeverket baseres på ti prinsipper som selskaper skal forsøke å drive i tråd med, samt rapportere på årlig. FNs Global Compact er bare ett av minst 30 ulike veiledninger på verdensbasis som knyttes til bærekraftsrapportering. Noen av de viktigste å nevne er Global Reporting Initiative (GRI) og Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD).

De mange veiledningene som finnes gjør at selskaper får problemer med å forholde seg til dem (Brandsås, 2019, s. 32). I tillegg til at regnskapsbrukere også får problemer med å forholde seg til dette. Det store mangfoldet av rammeverk gjør også sammenlignbarheten av rapporteringen vanskelig, samtidig som selskaper rett som det er skifter fra en standard til en annen. Dette igjen gjør det vanskelig å sammenligne selskapenes utvikling over tid. For å forbedre brukervennligheten av dagens bærekraftsrapportering kan det vurderes om det er behov for å utvikle et nytt felles rammeverk, eventuelt skape en bedre harmoni mellom eksisterende rammeverk (Revisorforeningen, 2020a). Et av forslagene til EUs arbeid med bærekraftsrapportering var at det bør sikres større sammenlignbarhet i rapporteringen gjennom bruk av indikatorer (Revisorforeningen, 2019a). Indikatorer kan være en mulig løsning på problemene med at selskaper benytter ulike rammeverk.

Under World Economic Forum i januar 2020 ble 120 av de største selskapene i verden enige om indikatorer og opplysninger som skal inkluderes i deres bærekraftsrapportering (Revisorforeningen, 2020b). Selskapene mener det er for mange ulike standarder i bruk og at det derfor blir store forskjeller på rapporteringene. Samtidig stilles det ingen krav til verifisering av informasjonen. Selskapene ønsker at rapporteringen på bærekraft skal bli like standardisert som rapporteringen av finansiell informasjon. Indikatorene og opplysningene selskapene kom frem til er et resultat av en samkjøring av eksisterende standarder. En av flere indikatorer selskapene ble enige om var en indikator som angir en verdsatt samfunns effekt av klimagassutslipp gjennom hele verdikjeden (World Economic Forum, 2020, s. 18). Ved bruk av slike indikatorer blir det enklere å sammenligne de ulike selskapenes rapporteringer.

På bakgrunn av de mange rammeverkene som finnes for rapportering, har ledende internasjonale revisorforeninger gått sammen og utarbeidet en anbefaling for rapportering på arbeidet med FNs bærekraftsmål (Revisorforeningen, 2020a). Revisorforeningene ønsker større samkjøring av bærekraftsrapporteringen. Anbefalingen er en sammenfatning av rammeverkene GRI, TCFD og IIRC og ble publisert i januar 2020. Den nye anbefalingen er utviklet for alle selskaper, uansett type og størrelse (Adams, Druckman & Picot, 2020, s. 6). Den er også ment for å gi investorer mer pålitelig og troverdig informasjon, samt at revisorene i større grad kan innhente relevante revisjonsbevis. Anbefalingen til rapportering gjelder for fire ulike temaer; styring, strategi, ledelsestilnærming og prestasjoner og mål. Anbefalingen presiserer at rapporteringen blant annet bør si noe om hvordan ledelsestilnærmingen integrerer vurderinger av bærekraftige utviklingsmuligheter og risikoer, i alle aspekter ved selskapet. Samt oppgi kvalitativ og kvantitativ informasjon for å kommunisere ytelse og målsettinger på området. I tillegg bør selskapene gi en strategisk tilnærming til hvordan de skal maksimere langsiktig verdiskapning for selskapet og samfunnet.

2.1.6 Tidligere undersøkelser av bærekraftsrapportering

Det er tidligere gjennomført undersøkelser av selskapers bærekraftsrapporter, i dette delkapitlet blir to av disse presentert. En av dem er utført av Deloitte på de 50 største selskapene i Norge rangert etter omsetning (Deloitte, 2019, s. 9-16). Utvalget i undersøkelsen består av både noterte og unoterte selskaper. Undersøkelsen så på bærekraftsrapporteringen i 2018 og resultatene viste at under ti prosent av selskapene hadde spor av styrets involvering, utover det som kreves av loven. Det kreves at styret skal signere på årsberetningen, men ikke på bærekraftsrapporter som er offentlig tilgjengelige et annet sted. Styrets signatur gir interessentene tillit til at styret har godkjent og tatt stilling til informasjonen. Undersøkelsen til Deloitte var basert på 15 kriterier, der syv var veiledende prinsipper og åtte var basert på innholdselementer. De veiledende prinsippene knyttes til:

- Fremtidig perspektiv og strategi
- Sammenheng i rapporteringen
- Forholdet til interessenter
- Vesentlige forhold
- Konsis og kortfattet
- Verifiserbarhet, validitet og fullstendighet

- I hvilken grad rapporteringen var sammenlignbar og konsistent

Innholdselementene knyttes til:

- Organisasjonen og omgivelsene
- Eierstyring og selskapsledelse
- Forretningsmodellen
- Risiko og muligheter
- Strategi og ressurser
- Resultater
- Utfordringer og muligheter i fremtiden
- Utformingen av rapporten

Undersøkelsen viste at selskapene som hadde størst involvering av styret var de selskapene der styret hadde signert på bærekraftsrapporten (Deloitte, 2019, s. 15-16). For selskapene i denne undersøkelsen er bærekraftsrapporten som regel en egen rapport utenom årsberetningen. Generelt viste undersøkelsen at de noterte selskapene rapporterte bedre enn de unoterte. Resultatene av undersøkelsen viser derfor at de noterte selskapene leder an i rapporteringen på bærekraft og samfunnsansvar.

En annen undersøkelse er utført av The Governance Group på de 100 største selskapene på Oslo Børs (The Governance Group, 2019, s. 9). Selskapenes bærekraftsrapportering i 2018 ble vurdert. Det ble gitt karakterer på flere områder, der det viktigste kriteriet for toppkarakter var i hvilken grad selskapet hadde evne til å integrere informasjonen i øvrig rapportering av strategi, risiko og resultatoppnåelse. Karakterer ble gitt på fire områder, henholdsvis bærekraftsrapportering, CDP-rangering, redegjørelse for håndtering av klimarisiko og integrering av FNs bærekraftsmål. CDP-rangering knyttes til rapportering på klimautslipp og strategi, mens redegjørelse for klimarisiko ble vurdert etter TCFD-anbefalingen. Denne anbefalingen inkluderer styring, strategi, risikohåndtering og målsettinger. Til slutt ble integreringen av FNs bærekraftsmål vurdert etter hvor godt rapporteringen på målene ble inkludert i strategi og målsettinger, og hvor informativ informasjonen var. Selskapene fikk også et bedre resultat hvis rapporten ble revidert av en uavhengig tredjepart.

Det ble gitt poeng fra 0 til 4 på de fire områdene, bortsett fra på CDP-rangeringen (The Governance Group, 2019, s. 9-23). Innenfor dette kriteriet har CDP en egen kategori der de inkluderer -1 på skalaen. Konklusjonen av undersøkelsen ble at trenden er positiv fra samme undersøkelse året før. Derimot manglet mange selskaper en systematisk måte å rapportere på. Det gjorde det vanskelig å sammenligne selskapenes rapporter. Grunnen er at dagens kriterier ikke er entydige, som følge av et mangfold av rammeverk. The Governance Group mener regelverket i Norge er verdiløst, ettersom det ikke inneholder klare nok krav til hvordan rapporteringen skal gjøres eller hva den skal inneholde. De ser derfor frem til at politikerne tar tak og får på plass nye lovkrav for enkel, konkret og standardisert bærekraftsrapportering.

2.2 Selskapets ledelse

For å bedre forstå bakgrunnen for problemstillingen er det nødvendig å se nærmere på selskapenes ledelse, herunder styret og daglig leder. I forbindelse med bærekraftsrapportering og beslutninger er styret og daglig leder viktige. Begge har et stort ansvar på disse områdene, selv om det øverste ansvaret ligger hos styret.

2.2.1 Styret og daglig leder

I henhold til asl § 6-1 første ledd skal alle selskaper ha et styre med ett eller flere medlemmer. Styremodellen som gjelder i Norge går ut på at generalforsamlingen fungerer som det øverste selskapsorganet, bestående primært av aksjeeiere (NUES, u.å). Den øvrige ledelsen består av styret, daglig leder og en eventuell bedriftsforsamling. I denne oppgaven er styret spesielt viktig, ettersom forvaltnings- og tilsynsansvaret i selskapet ligger hos styret, jf. asl § 6-12 og § 6-13. Det betyr at alle beslutninger som ikke omhandler den daglige driften tas av styret, det vil som regel si beslutninger som kan påvirke det ytre miljø. Slike beslutninger knyttes ofte til områder som investeringer, strategi og målsettinger.

Aksjeeierne utgjør som nevnt det øverste selskapsorganet (NUES, u.å). Ved behandling av saker på generalforsamlingen vil aksjeeierne ha en egeninteresse, fordi de ønsker størst mulig aksjonærgevinst (Sjåfjell, 2011, s. 312). Styret har derimot ingen egeninteresse, men skal ivareta selskapets interesse og formål som en helhet (PwC, 2019b, s. 13). Styret skal gjøre det beste for selskapet, samtidig som det kan presiseres at myndighetene skal ivareta samfunnets interesser gjennom lovgivning.

I trålerbransjen er det en spesiell eierstruktur. For å få tillatelse fra myndighetene til å drive en tråler, det vil si fiskerirettighet, må man være aktiv fisker, jf. deltl § 6 første ledd. Dersom tråleren skal eies av et selskap, må mer enn 50% av selskapet være eid av en aktiv fisker, jf. deltl § 6 annet ledd. Hovedaksjonæren vil derfor vanligvis være en aktiv fisker i sitt eget selskap, enten som skipper på tråleren eller «*administrativ reder*». I mange tilfeller er hovedaksjonær daglig leder i selskapet. Det kan imidlertid gis dispensasjon fra kravet om at eier av tråleren må være aktiv fisker, jf. deltl § 6 tredje ledd. En del fiskeindustribedrifter har fått slik dispensasjon for å sikre råstofftilførsel til eget fabrikkanlegg. I trålerbransjen vil det derfor være aktive eiere, der hovedeier vanligvis medvirker i den daglige driften av selskapet.

Daglig leder har jf. asl § 6-14 første ledd ansvaret for den daglige driften. Daglig leder har derfor mye å si for selskapets miljøhensyn. Hvis daglig leder ikke er opptatt av bærekraft vil styret få problemer med å implementere tiltak og strategi som går på bærekraftsproblematikk i den daglige driften. Rskl § 3-5 første ledd sier at både styret og daglig leder skal undertegne årsregnskapet og årsberetningen. Det betyr at begge har et ansvar for det som skrives i årsberetningen. I trålerbransjen vil derfor ofte hovedaksjonær være med på utarbeidelsen av årsberetningen, ettersom hovedaksjonær i mange tilfeller er daglig leder. I tillegg til ansvaret som ligger i rskl § 3-5 første ledd har også daglig leder et annet viktig ansvar etter bestemmelsen i asl § 6-21 første ledd. Daglig leder skal sammen med styreleder forberede saker som styret skal behandle. Daglig leder har derfor også en innvirkning på hva som settes på styrets agenda. På bakgrunn av denne bestemmelsen er det verdifullt at daglig leder ser viktigheten av bærekraft, ettersom daglig leder kan påvirke styrets fokus på dette området.

2.2.2 Styrets forvaltnings- og tilsynsansvar

Styrets forvaltningsansvar reguleres av asl § 6-12. Forvaltningsansvaret innebærer et ansvar for å fastsette planer, budsjetter og retningslinjer for selskapet. Styret er også pliktig til å orientere seg om den økonomiske stillingen til selskapet, samt påse at virksomheten, regnskapet og formuesforvaltningen er under betryggende kontroll. Når det gjelder selskapets beslutninger er styret derfor avgjørende. Alle saker styret behandler skal som hovedregel besluttes på styremøtene, jf. asl § 6-19 første ledd og § 6-20 første ledd. Styret har også et spesielt ansvar knyttet til rapporteringen. At styret har det overordnede ansvaret for rapporteringen viser at det kan trekkes en kobling mellom rapporteringen og styrets beslutninger. Det som selskapet rapporterer om bør også være på dagsorden på styremøtene. Det betyr at de tiltakene på bærekraftsområdet som selskapet informerer om i årsberetningen,

må styret også følge opp og diskutere på styremøtene. I dette ligger det at styret bør påse at det som skrives i årsberetningen også fremkommer i styrets beslutningsprosesser.

Styret har også et tilsynsansvar, jf. asl § 6-13. Et slikt ansvar innebærer at styret skal holde tilsyn med den daglig ledelse og øvrig virksomhet. Tilsynsansvaret innebærer en plikt til å holde seg orientert og påse kontroll av virksomheten (Perland, 2013, s. 28). På grunn av dette ansvaret er det vanskelig for styret å påberope seg uvitenhet om forhold som har funnet sted ved et pliktbrudd. Styret skal ha oversikt over det som skjer i den daglige driften, selv om ansvaret ligger hos daglig leder. Det betyr at styret ikke kan påberope seg uvitenhet knyttet til eksempelvis ufullstendig implementering av strategien som styret har satt. Det er styret sin oppgave å påse at strategien blir implementert i den daglige driften.

Innenfor tilsynsansvaret skal styret i tillegg påse at det er knyttet god intern kontroll til rapporteringen (Perland, 2013, s. 29). Intern kontroll innebærer at styret blant annet må legge til rette for en virksomhet som gjør det mulig å håndtere risiko (NUES, 2006a). Styret må også i henhold til NUES-anbefalingen bidra til å sikre kvaliteten på både intern og ekstern rapportering, samt se til at selskapet opererer i samsvar med verdier og retningslinjer som er satt for etikk og samfunnsansvar. Det er viktig å påpeke at NUES-anbefalingene bare gjelder for børsnoterte selskaper, men det er åpent for at også andre selskaper kan følge dem i noen grad (NUES, 2006b). Børsnoterte selskaper må enten følge anbefalingene, eller gi en begrunnelse på hvorfor de ikke er fulgt. På bakgrunn av forvaltnings- og tilsynsansvaret til styret kan det, uavhengig av selskapets størrelse, konkluderes med at styret har et stort ansvar i forbindelse med håndtering og rapportering av bærekraft.

Siden styret skal ta beslutninger på selskapets vegne, kan det stilles spørsmål ved hva som bør ligge til grunn for disse beslutningene. Jf. asl § 2-2 annet ledd er som hovedregel selskapets formål å skaffe gevinst til aksjonærene. I en situasjon der selskapets formål primært er knyttet til aksjonærenes gevinst, kan det oppleves som problematisk for styret å ta beslutninger som skal støtte opp om bærekraftsutfordringer i selskapet. En viktig problemstilling er derfor i hvilken grad styret har mulighet til å inkludere bærekraft i beslutningene. Hva som skal ligge til grunn for styrets beslutninger er et tema som har fått mye oppmerksomhet i media. Solvang og Jaren (2017) har publisert en artikkel i Magma der de mener at selskaper som skader miljøet, ikke er verdiskapende på lang sikt og vil heller ikke overleve over tid. De mener at økonomer, som utgjør en stor del av styremedlemmene i norske styrer, må tenke nytt. På grunn av at selskapenes rolle i samfunnet får mer oppmerksomhet, må samfunnsansvaret til

selskapene få plass høyere opp på styrets agenda. Kundene blir mer opptatte av dette og siden deres beslutninger treffer både topp- og bunnlinje må styrene også prioritere det.

2.3 Interessent-teori

En bred definisjon av interessenter er at det er alle grupper eller enkeltmennesker som kan påvirke eller påvirkes av organisasjonens måloppnåelse (Freeman, 1984). Freeman skiller mellom primære og sekundære interessenter, der primære interessenter kan være ansatte, kunder, eiere, investorer, leverandører og lokalsamfunn. Det vil si de interessenter som har direkte interesse i selskapet. Sekundære interessenter kan eksempelvis være frivillige organisasjoner, myndigheter eller media. Disse gruppene har bare indirekte interesser i selskapet. De fleste definisjoner av interessenter er brede og inkluderer både personer, grupper, organisasjoner, samfunn eller til og med miljøet (Mitchell, Agle & Wood, 1997, s. 855). Interessentteorien er aktuell fordi selskapenes fokus på bærekraft kan påvirkes av interessentenes krav. Det betyr at rapporteringen og arbeidet med bærekraft kan styrkes gjennom at interessenter kan fungere som en pressfaktor. De kan derfor påvirke selskapene til å rapportere utover kravene og videre motivere selskapene til å bli mer bærekraftige.

Selskaper må hele tiden balansere hensynet til ulike interesser når beslutninger skal tas (Carson & Skauge, 2019, s. 144-145). Tidligere var oppfatningen at beslutninger skulle baseres på eiernes interesser, som presisert i kapittel 2.2.2. Interessentteorien sier derimot at beslutninger må tas ved å balansere hensynet til alle interessenter (Carson & Skauge, 2019, s. 144-145). Å balansere alle interessenters hensyn vil følgelig kunne oppleves som vanskelig. Et rammeverk utviklet av Mitchell et al. (1997) kan derfor benyttes for å bedre forstå hvilke interessentkrav som bør prioriteres basert på tre kjennetegn ved interessentene. Et av kjennetegnene er makt. I et forhold vil en av partene ha makt, det vil si at parten har, eller kan få tilgang til, midler som den kan bruke for å påtvinge sin egen vilje i forholdet. Et annet kjennetegn er legitimitet, det vil si i hvilken grad interessentene har et krav som er sosialt akseptert i samfunnet. Det siste kjennetegnet er viktighet, som knyttes til nødvendigheten av kravet. Det vil si om kravet er noe det haster for selskapet å ta stilling til.

Mitchell et al. (1997) delte interessentene inn i tre grupper, der den første gruppen kalles «*latente*» interessenter. Disse interessentenes krav innehar bare ett av de tre kjennetegnene ovenfor og kalles for sovende, frivillige og krevende interessenter. Det er viktig å påpeke at rammeverket er dynamisk, ettersom interessenter kan tilegne seg nye egenskaper over tid.

Ved bruk av rammeverket i trålerbransjen kan et eksempel på en latent interessent være lokalsamfunnet. Et krav fra lokalsamfunnet vil ha høy grad av legitimitet, ettersom kravet kommer direkte fra samfunnet. Lokalsamfunnet har derimot begrenset makt overfor selskapene og et krav fra lokalsamfunnet vil sjelden kreve umiddelbar oppmerksomhet.

Den andre gruppen interessenter kaller Mitchell et al. (1997) for «*moderate*» interessenter. Slike interessentkrav innehar to av kjennetegnene og kalles dominerende, farlige og avhengige interessenter. Disse interessentene vil forvente noe av selskapet. Eksempler innenfor trålerbransjen kan være bransjeorganisasjoner og ansatte. En studie fra BI viser at medarbeidere har en høyere grad av tilhørighet til arbeidsplassen når virksomheten tar sitt samfunnsansvar (Farbrot, 2012). Ansatte er en viktig interessent til selskapene og når arbeidstakere er opptatte av arbeidsgivers samfunnsansvar, kan dette påvirke selskapenes fokus på området. Ansatte har makt, ettersom de menneskelige ressursene er viktige for selskapene. Arbeidstakere som krever at arbeidsgiver tar samfunnsansvaret på alvor anses også som legitimt, ettersom interessenter generelt er blitt mer opptatte av dette (McWilliams & Siegel, 2001, s. 121-124). Viktigheten av de ansattes krav er dynamisk og vil derfor variere. Det vil likevel sjeldent haste å ta stilling til slike krav.

Den tredje gruppen interessenter kalles for «*avgjørende*» interessenter (Mitchell et al., 1997). Dette er interessentkrav som innehar alle tre attributter og vil derfor være svært fremtredende krav. De interessentene med bare én attributt trenger ikke selskapet å gjøre noe med eller forholde seg til. Det er de interessentene som innehar alle tre attributtene som er de viktigste og derfor også de interessentkravene selskapet bør prioritere. Hvilke interessenter som vil inneha alle tre attributter kan variere over tid. Kredittinstitusjoner, myndigheter og kunder kan derimot være eksempler på interessenter som kan inneha alle tre attributter i trålerbransjen.

Kredittinstitusjoner kan sette krav til at selskapene de finansierer skal være bærekraftige (DNB, u.å). I EU pågår det et kontinuerlig arbeid med finansiering av bærekraftig vekst (Løvstad, Fjørtoft & Næsse, 2019). Forventningen er at EU vil inkludere krav til bærekraft i kapitalkrav, kredittrating og regnskapsregler. EU ønsker å gjøre det enklere for banker å finansiere en bærekraftig virksomhet og dyrere å finansiere brune prosjekter. Selskaper vil derfor tvinges til god bærekraftsrapportering og vurdering av klimarisiko, slik at kredittinstitusjoner kan gjøre en bærekraftig vurdering av eventuelle utlån. Dette er høyst aktuelt og det kan tenkes at et slikt interessentkrav vil innebære makt, fordi selskaper er avhengige av lånefinansiering. Et slikt krav vil også være sosialt akseptert i samfunnet,

følgelig vil det ha høy grad av legitimitet. Hvor viktig kredittinstitusjonenes krav vil være kan variere, avhengig av i hvilken grad det haster for selskapene å få tilgang til ny kapital.

Det ytre miljø kan i dag regnes som en egen interessent til selskapene (Mitchell et al., 1997, s. 855). Dette samsvarer også med Freeman (1984) sin definisjon, der interessenter er grupper eller individer som påvirkes av oppnåelsen av organisasjonens mål. Selv om miljøet per definisjon ikke er en gruppe eller et individ, kan det ytre miljø påvirkes av selskapenes måloppnåelse. Eiernes interesse kan eksempelvis i noen tilfeller bli underordnet interessen til samfunnet og miljøet fordi det er lovpålagt (Sjåfjell, 2011, s. 314-315). I fiskeribransjen begrenser blant annet deltakerloven selskapenes fangstandel. Jf, deltl § 1 (1a) er formålet med loven å tilpasse fiskeflåtenes fangstkapasitet for å sikre et rasjonelt og bærekraftig fiske. Rederier kan derfor ikke fiske utover dette, ettersom samfunnets hensyn må prioriteres. Sjåfjell (2011, s. 320) presenterer også situasjoner der langsiktig bærekraft med rette *kan* gå foran aksjonærenes gevinst. Det kan skje når det er i selskapets økonomiske interesse. Som regel vil derimot ikke en uenighet mellom eiernes interesse og samfunnets miljøinteresse oppstå i familiebedrifter (Eilertsen & Hennig-Olsen, 2013). Slike bedrifter praktiserer aktivt eierskap. Det bidrar til at selskapene utnytter dagens ressurser, men samtidig skaper noe for fremtiden. Eierne har selv ansvaret for selskapets langsiktige innovasjonsprosjekter. Aktivt eierskap er derfor en årsak til at familiebedrifter har et evighetsperspektiv på eierskapet.

Det er til slutt viktig å poengtere at forskning har vist at ulike interessenter som selskaper er avhengig av, har preferanser for samfunnsansvar (McWilliams & Siegel, 2001, s. 121-124). Det betyr at interessenter belønner selskaper som er ansvarlige. Kunder vil i større grad velge produkter og tjenester fra leverandører som tar sitt samfunnsansvar på alvor. De er også villige til å betale en høyere pris for ansvarlige produkter og tjenester. Andre interessenter som ansatte, långivere og investorer vil også belønne de ansvarlige selskapene. Siden forskning viser at interessenter belønner ansvarlige selskaper, kan det være lønnsomt å ta samfunnsansvaret på alvor.

2.4 Institusjonell teori

Den institusjonelle teorien beskriver et selskaps evne til å tilpasse seg og bli legitimert i omgivelsene sine (Meyer & Rowan, 2011, s. 340-341). Dette skjer gjennom tilpasning til et sett regler, normer og livssyn. Ved å følge de institusjonelle reglene vil et selskap kunne oppnå legitimitet, som igjen kan føre til bedre overlevelsesmuligheter. Enhver organisasjon er

avhengig av samfunnets aksept, det vil si at omgivelsene oppfatter selskapet som en legitim aktør (Scott, 2008, s. 50-62).

Ifølge forskningen til McWilliams og Siegel (2001, s. 121-124) vil det faktum at interessenter har en positiv oppfatning av selskapenes samfunnsarbeid også kunne føre til at selskapene blir mer lønnsomme. Legitimitet i omgivelsene kan derfor føre til en økonomisk gevinst. Den institusjonelle teorien er nyttig, ettersom den blant annet beskriver hvordan et selskap påvirkes av viktige saker og deretter vurderer handlinger (Hoffman, 1999, s. 6-7). I denne sammenhengen er teorien relevant, ettersom den kan si noe om hvordan selskaper vil fokusere på bærekraft fordi det kan gi legitimitet i omgivelsene. Sagt på en annen måte kan selskapene i trålerbransjen styrke sitt omdømme gjennom å fremme sitt miljøarbeid. Omgivelsene rundt selskapene kan derfor fungere som en pressfaktor, ettersom omgivelsene kan påvirke selskapene til å bli mer miljøvennlige.

Den institusjonelle teorien kan også være aktuell i denne sammenhengen, fordi bærekraftsproblematikken kanskje ikke kan løses internt i selskapene. En løsning kan muligens være et resultat av en endring i det institusjonelle rammeverket. Slike endringer kan blant annet komme gjennom EU-kommisjonens arbeid med dagens rapporteringskrav (Revisorforeningen, 2019a). Richard W. Scott deler det institusjonelle rammeverket inn i tre pilarer (Scott, 2008, s. 50-62). Pilarene er forutsetninger som må oppfylles for at selskapet skal bli akseptert i omgivelsene sine. De tre pilarene er den regulerende, den normative og den kognitive pilaren.

Den første pilaren er den regulerende, denne omhandler lover og regler som et selskap må forholde seg til for å unngå straff (Scott, 2008, s. 50-62). I denne sammenhengen vil det være rapporteringskrav, kvoter og avgifter som selskapene i bransjen er pliktige til å følge. Videre knytter den normative pilaren seg til sosiale aspekter, henholdsvis ulike normer og forventninger i samfunnet. For eksempel kan et press på å rapportere om bærekraft fra omgivelsene føre til at selskaper rapporterer utover det som er lovpålagt. Siden mange mener rapporteringskravene som gjelder i dag ikke er strenge nok, kan selskapenes omgivelser påvirke selskapene til å rapportere bedre (Carson & Skauge, 2019, s. 117). Perspektivet i den institusjonelle teorien uttrykker at virksomheter forsøker å tilpasse seg endringer i omgivelsenes syn på hva som er selskapenes ansvarsområde. På denne måten kan de bli oppfattet som legitime. Når omgivelsene forandrer seg, endres også ansvarsforholdene.

Til slutt handler den kognitive pilaren i den institusjonelle teorien om kulturelle regler og rammer (Scott, 2008, s. 50-62). Det vil si hva som er mest fornuftig å gjøre i ulike sammenhenger, som igjen kan endres over tid. Det kan også være handlinger som har en symbolsk betydning. I forbindelse med bærekraft i trålerbransjen kan et selskap ønske å rapportere og arbeide med dette, fordi det virker som det mest fornuftige å gjøre. Eksempelvis fordi det fører til økt lønnsomhet. Det kan også være at miljøhensynet er en del av strategien og derfor en naturlig del av driften. Dette er ikke noe som vil skje fordi det forventes utenfra, men heller fordi selskapet er grunnlagt med et formål om å drive bærekraftig.

Som vi ser kan ønsket om å oppnå legitimitet i omgivelsene påvirke styret og daglig leder til å fokusere på bærekraft. På en annen side kan det som nevnt bli nødvendig med en endring i det regulerende aspektet ved den institusjonelle teorien. En betydelig del av ansvaret ligger hos myndighetene. Det er derfor viktig at de viser at de tar problematikken på alvor.

2.5 Indikatorer til undersøkelsen av årsberetningene

Trålerbransjen har blitt valgt for å undersøke oppgavens problemstilling. I Norge deles fartøyene inn i kystfiskefartøy og havgående fartøy (Stakeholder, 2017, s. 9-10). De havgående fartøyene er de største og trålerne inngår i denne gruppen. Disse fartøyene må fiske minst 12 nautiske mil fra grunnlinjen. Bærekraft er et tema det har vist seg at trålerbransjen har et stort fokus på for tiden. Fiskebåt er den norske havgående flåtens interesse- og arbeidsgiverorganisasjon (Fiskebåt, u.å). På årsmøtet til Fiskebåt som ble avholdt 12.-13. februar 2020 var bærekraft et tema som gikk igjen i mange av innleggene som ble holdt. Det er tydelig at det er ønskelig med et økt fokus på bærekraft blant selskapene fremover. Dette viser at ting rører seg i bransjen og at det derfor med fordel kan forventes at selskapene rapporterer på de største miljøutfordringene i bransjen.

FN rapporten *“The Ocean as a Solution to Climate Change”* er avgitt av et panel bestående av 14 regjeringssjefer (Hoegh-Guldberg et al., 2019, avsnitt. 1). Målet har blant annet vært å katalysere dristige og pragmatiske løsninger for å bedre havhelse og velstand i henhold til bærekraftige utviklingsmål. Rapporten tar for seg havbaserte klimatiltak innenfor fem ulike områder som kan bidra til å lukke utslippsgapet i 2030 og 2050 (Hoegh-Guldberg et al., 2019, s. 1-4). De fem områdene er fornybar energi, transport, matproduksjon og økosystemer og et potensielt fremtidig bidrag fra karbonlagring. Fiskeribransjen kan blant annet bidra ved å redusere klimagassutslippene fra fartøyene. I rapporten påstår panelet at de fem områdene kan

være en del av løsningen på verdens miljøproblemer. Rapporten påpeker med dette at fiskeribransjen, hvis den forvaltes rett, også kan bidra til å løse dagens miljøproblemer.

En annen viktig rapport som ble presentert på årsmøtet til Fiskebåt er «*Klimakur 2030*».

Rapporten beskriver hvordan ikke-kvotepliktige utslipp skal reduseres med 50% innen 2030, sammenlignet med 2005 (Miljødirektoratet et al., 2020, s. 104-125). Innenfor sjøfart, fiske og havbruk er det beregnet et reduksjonspotensial på 7,5 millioner tonn fra 2021 til 2030.

Rapporten presiserer at det finnes spesielt gode muligheter for reduksjon av utslipp knyttet til nitrogenoksid (NO_x). Fra 1. januar 2021 blir kravene til disse utslippene strengere. Skip som seiler i Nordsjøen eller Østersjøen og bygges etter 2021 må følge de nye kravene. I realiteten må derfor nye skip bygges som lavutslippsskip. Selv om fiskeribransjen kan være en del av løsningen på verdens miljøproblemer, finnes det per i dag også en del miljøutfordringer i bransjen. Disse miljøutfordringene er knyttet til tap av fiskeredskaper, drivstoffforurensning, utnyttelse av restråstoff og utslipp av plast i havet. Dette er områder som selskapene bør rapportere om i sine årsberetninger. I tillegg bør selskapene opplyse om fiskefelt, fiskeslag og bestander. Selv om næringen har kvotereguleringer som skal sikre et bærekraftig fiske, ønsker forbrukerne sikkerhet for hvor fisken kommer fra (Lysvold & Skeie, 2018).

Tap av fiskeredskaper

Gjenstander kan havne i havet enten som følge av et uhell, eller fordi det er dumpet der direkte (Miljødirektoratet, 2019a). I henhold til Miljødirektoratets rapport stammer en del av problemet med marin forsøpling fra fiskeflåten, ettersom en viktig kilde til forsøplingen er tapte fiskeredskaper. Et annet problem med tapte fiskeredskaper er at det kan føre til spøkelsesfiske. Det vil si at fisk fanges i tapte redskaper i havet, dette kan pågå i hele sju år etter tapet av redskapene. De tapte redskapene kan også fange fugler og marine pattedyr. Spøkelsesfiske gjør at fangstandelen øker og den kan derfor bli større enn det som er lovlig. Det kan føre til en nedgang i bestander på sikt. Tap av fiskeredskaper er et miljøproblem som rederiene bør ha retningslinjer for og derfor også informere om i årsberetningen.

Drivstoffforurensning

En annen miljøutfordring er forurensning fra trålernes drivstofforbruk (Norges Rederiforbund, 2014a). Både drivstofftype og mengde er av betydning. I dag er tungolje den vanligste drivstofftypen til skipsfarten. Tungolje er ikke miljøvennlig og bruken av den har derfor

medført en rekke reguleringer internasjonalt. Det er på bakgrunn av dette forventet at flere selskaper vil slutte å bruke tungolje i fremtiden, til fordel for miljøvennlige drivstofftyper. Alternative miljøvennlige drivstofftyper kan være naturgass og biogass (Norges Rederiforbund, 2014b). Høy pris og lite forskning er derimot barrierer som knyttes til anvendelsen av miljøvennlige drivstofftyper i dag (Miljødirektoratet et al., 2020, s. 130-133). Det forventes at det vil ta noen år før selskapene tar i bruk miljøvennlige drivstofftyper på fartøyene. I årsberetningen bør selskapene gi informasjon om hvilken type og mengde av drivstoff trålerne bruker og videre hvilken påvirkning dette har på det ytre miljø.

Klimaveikartet til Fiskebåt presiserer at fiskeflåten kan bidra til reduserte klimagassutslipp på tre måter (Stakeholder, 2017, s. 3). Gjennom å fortsette strukturrasjonaliseringen av fiskeflåten, gjennom å bygge energieffektive fartøy og utstyr og ved å bytte ut fossilt brennstoff med biodrivstoff eller nullutslippsløsninger. Investeringer i energieffektive fartøy vil imidlertid avhenge av forutsigbare rammebetingelser. Dagens kvotesystem skal behandles på Stortinget våren 2020 (Riksrevisjonen, 2020, kapittel 6). I den forbindelse foregår det en debatt angående hvordan kvotesystemet skal være i fremtiden. Det debatteres også rundt muligheten til å pantsette fisketillatelse (Andreassen & Bendiksen, 2020). Nye energieffektive fartøy medfører et stort kapitalbehov, samtidig som fisketillatelse ikke kan pantsettes alene i dag. Andreassen og Bendiksen fra advokatfirmaet Sands mener derfor at det bør vurderes om fisketillatelse skal kunne pantsettes i fremtiden. Deres erfaring er at banker i dag priser inn et risikotillegg ved at fisketillatelsenes kobling til fartøyet kan brytes.

Fiskefelt, fiskeslag og bestand

Hvor selskapene fanger fisken er nyttig informasjon til sluttforbrukerne (Lysvold & Skeie, 2018), det samme gjelder informasjon om fiskeslag og bestand. Det må presiseres at kundene i trålerbransjen vil i denne sammenhengen være sluttforbrukerne. I trålerbransjen er det mange ledd i verdikjeden fra fangst til sluttbruker, men det er som regel sluttforbrukerne som er mest opptatte av miljøaspektet. De som videreforedler produktene må ta hensyn til sluttforbrukernes preferanser. Selskaper kan gjennom å gi informasjon om fiskefelt, fiskeslag og bestand fremstå bærekraftige ovenfor kundene og det kan derfor benyttes innen markedsføringen. Det vil gi kundene sikkerhet for at fisken de kjøper kommer fra en bærekraftig bestand. I dag er merking av fisk i butikken for dårlig mener Mattilsynet og Forbrukerrådet (Lysvold & Skeie, 2018). Det eneste kravet er at produsentene opplyser om hvilket hav fisken kommer fra. Mattilsynet ønsker å endre dagens regelverk slik at

produsentene må merke emballasjen med havet hvor fisken er fanget på en mer spesifikk måte. Det vil kreve større innsats fremover fra rederienes side vedrørende sporing av fisken.

En annen måte selskapene kan gi informasjon til kundene på er gjennom sertifisering. MSC er bærekraftssertifiseringen som gjelder innenfor sjømat (MSC, u.å). MSC er en internasjonal ideell organisasjon som belønner innsats for å beskytte havene og sjømaten for fremtiden.

Fiskerier som er MSC-sertifisert fisker kun på levedyktige bestander, sørger for at det er nok fisk igjen i havet og ivaretar livsmiljøet i havet. Sertifiserte fiskerier er derfor bærekraftige fiskerier. Sjømaten som er MSC-sertifisert får et miljømerke på emballasjen.

Bærekraftssertifisering kan derfor fungere som markedsføring mot kundene. Selskaper som er sertifiserte kan gjennom MSC-miljømerket forsikre kundene om at fisket har foregått på en bærekraftig måte, og med så lite påvirkning på livet i havet som mulig.

Plast i havet

Selskapenes påvirkning på det ytre miljø knytter seg også til utslipp av plast i havet. I hele verden anslås det at mellom 8-12 millioner tonn plast ender opp i havet hvert år (Miljødirektoratet, 2019a). Hele 94% av denne plasten synker ned til havbunnen, der den i verste fall kan bli liggende i hundrevis av år. Den store mengden plast har gjort at det har blitt funnet plast i magen hos nesten alle marine arter som har blitt undersøkt. Den største kilden til mikroplast i havet er utstyr fra oppdretts- og fiskerinæringen (Stranden, 2019). Selskaper bør være bevisste sitt ansvar for å redusere plastmengden som havner i havet, slik at det ikke skader de marine artene. De bør derfor ha gode rutiner og kontroll på at fiskeutstyret ikke blir liggende igjen på havbunnen, samt at de tar med seg avfall inn til land.

Utnyttelse av restråstoff

I sjømatbarometeret som er utviklet av PwC kommer det frem at over halvparten av restråstoffet blir kastet på havet (PwC, 2019a, s. 5-8). I 2017 ble mat for ca 350 millioner kastet til måkene. Utnyttelsen av restråstoff har en bærekraftig påvirkning fordi befolkningen i verden øker, samtidig som vi blir både eldre og rikere. Det gjør at kjøpekraften stiger og derfor øker etterspørselen etter mat, men spesielt marine proteiner. Når klimaendringene gir utfordrende produksjonsvilkår må maten derfor fremstilles på en bærekraftig måte. Den andelen av restråstoffet som ikke kan konsumeres av mennesker kan i stedet benyttes som fôr eller marine oljer/proteiner (PwC, 2019a, s. 45). I en studie presentert i Økonomisk

fiskeriforskning ble grunnene til at fartøy velger å ikke utnytte alle tilgjengelige ressurser undersøkt (Svorken, Høgstad, Esaiassen & Nøstvold, 2020, s. 6-8). Studien viste at lønnsomhet er avgjørende for økt utnyttelse av restråstoff, samtidig som fartøyene må ha tid og plass til å oppbevare det. Bedre utnyttelse av restråstoff medfører høyere kostnader, mens prisen på restråstoffet ikke kan forsvare de økte kostnadene. Samtidig gjør teknologiske utfordringer økt utnyttelse av restråstoff utfordrende, blant annet knyttet til lasteromkapasiteten på eldre båter. Disse båtene er ikke bygget for å ta med restråstoffet på land. Det er interessant å undersøke om selskapene i trålerbransjen gir informasjon om hva de gjør med restråstoffet. Blir det kastet eller tatt vare på? Har de plass i fartøyet til å oppbevare restråstoffet og er det tilrettelagt slik at mannskapet har ledig tid til å ta vare på det?

Klimarisikoer i bransjen

Utfordringene som er presentert ovenfor er miljøproblemer som fremkommer i bransjen i dag. Det finnes også andre utfordringer som vi potensielt kan se i fremtiden. Risikoen for at slike utfordringer oppstår er det som betegnes som klimarisikoen i bransjen (NOU 2018: 17, s. 9). Klimarisikoen kan knyttes til flere ulike scenarioer. Et av de er at havet stadig blir surere (Miljødirektoratet, 2019c). Det kan i verste fall føre til at arter dør ut på sikt, blant annet er reker, hummer, sjøstjerner og koraller spesielt utsatt. Hvis sentrale arter forsvinner vil hele næringskjeder og økosystemer rammes. Siden forskningen enda ikke har kommet så langt på dette området vet vi ikke eksakt hvilke følger havforsuring vil ha. Det er likevel rimelig å anta at flere fiskebestander kan bli reduserte og i verste fall forsvinne som følge av havforsuringen.

En annen klimarisiko i trålerbransjen er at det i fremtiden kan bli endringer i hva som er lovlig transportmetode for landet råstoff. I dag får selskaper som velger sjøveien fremfor trailertransport offentlige tilskudd (PwC, 2019a, s. 56). Sjøtransport har blitt et nasjonalt satsningsområde. En potensiell utvikling fremover er derfor at myndighetene gir restriksjoner på bruken av trailertransport for å redusere CO_2 -utslippene. Videre er reduserte torskekvoter en annen viktig klimarisiko i bransjen (TU Maritim, 2019). Langs kysten fra Telemark til svenskegrensen har det i 2019 blitt forbudt å fiske etter torsk. Grunnen er at økosystemet endrer seg som følge av klimaendringene og truer torskens næringsgrunnlag i Sør-Norge. EU har også i 2019 innført forbud mot kommersiell fangst av torsk øst i Østersjøen.

En annen følge av klimaendringene vi opplever i dag er at myndighetene kan bli presset til å øke avgiftene på CO_2 -utslipp innenfor skipsfart og fiske. Regjeringen har allerede varslet at

CO_2 -avgiften skal øke med 5% årlig frem til 2025 (Miljødirektoratet et al., 2020, s. 128). I tillegg blir som nevnt kravene til NOx utslipp skjerpet inn fra 1. januar 2021. Hvis vi skal klare å nå målet i Parisavtalen om at verdens land skal holde den globale oppvarmingen under 1,5 grader (NOU 2018: 17, s. 15), kan det bli nødvendig å øke CO_2 -avgiftene enda mer enn 5% årlig i fremtiden.

3 Forskningsdesign og metode

I dette kapitlet blir metoden som er benyttet for å undersøke oppgavens problemstilling gjennomgått. Det redegjøres for forskningsdesignet, samt fremgangsmåten som er benyttet for å samle inn data. Videre redegjøres det for hvordan datamaterialet ble analysert og til slutt evalueres kvaliteten på metoden.

3.1 Forskningsprosessen

Forskningsprosessen består som regel av fire faser, henholdsvis forberedelse, datainnsamling, dataanalyse og rapportering av resultater (Johannessen, Tuft & Christoffersen, 2016, s. 28-29). Den første fasen består av å finne ut hva det skal forskes på, det vil si formålet med studien og hvordan den skal gjennomføres. Det innebærer å finne en problemstilling og et tema for oppgaven. I denne oppgaven er temaet å kartlegge rapportering og arbeid med miljøaspektet ved bærekraft i selskaper som driver med torsketrål. Det er utarbeidet en overordnet problemstilling, samt fire underliggende forskningsspørsmål i kapittel 1. Videre innebærer forberedelsene å gjennomgå relevant litteratur på oppgavens tematikk. I denne oppgaven vil det si ledelsens ansvar i selskaper, rapporteringskrav, revisors verifikasjon og interessent- og institusjonell teori. Det ble også gjort rede for de ulike miljøutfordringene i trålerbransjen. Litteraturgjennomgangen fremkommer i kapittel 2. Hvordan studien ble gjennomført beskrives i forskningsdesignet som presenteres senere.

Fase nummer to består av å velge hvilke metoder som skal benyttes til datainnsamling (Johannesen et al., 2016, s. 29-30). Det innebærer blant annet å bestemme hvilke respondenter som skal benyttes, utvalgsstørrelse og hvordan respondentene skal rekrutteres til undersøkelsen. Det grunnleggende for å kunne svare på hvilke respondenter som skal være med og utvalgets størrelse er å bestemme seg for valget mellom kvalitativ- og kvantitativ metode. Metodetilnærmingen fremkommer i oppgavens forskningsdesign. Den tredje fasen består av å bearbeide og tolke datamaterialet. I kvalitative undersøkelser består dette av å

bearbeide tekst, mens det i kvantitative undersøkelser gjøres gjennom opptelling. Den siste fasen, henholdsvis rapportering av resultater, innebærer at forskeren må finne en egnet måte å presentere resultatene av undersøkelsen. Eksempelvis i studentoppgaver eller rapporter.

3.2 Forskningsdesign

Forskningsdesignet beskriver rammeverket for innsamling og analyse av data (Bryman & Bell, 2015, s. 49). Det overordnede valget for forskeren er valget mellom kvantitativ- og kvalitativ metode. Kvantitativ metode innebærer innsamling av numerisk data, der synet på forholdet mellom teori og forskning anses for å være deduktivt. Det betyr at teorien styrer forskningen og anvendes på angitte antagelser eller hypoteser. Teorien vil påvirke forskningen før datainnsamlingen. Kvalitativ metode skiller seg fra kvantitativ metode ved at det ikke er tall som samles inn, men ord eller tekst (Bryman & Bell, 2015, s. 392). Kvalitativ metode handler om å få en dybdeforståelse av mennesker og interaksjoner i naturlige settinger. Metoden har et induktivt utgangspunkt, det betyr at teorien oppstår etter datainnsamlingen. Utvalget er mindre i kvalitative undersøkelser enn kvantitative, resultatet kan derfor ikke generaliseres til hele populasjonen i like stor grad.

I denne oppgaven kan ikke metoden klassifiseres som enten kvalitativ eller kvantitativ. Undersøkelsen har karakteristikk som gjør at den faller inn under begge metoder. Dokumentanalysen er en undersøkelse av tekst som fremkommer i selskapenes årsberetninger, men årsberetningene blir vurdert ved hjelp av en poengskala. Siden poengskalaen gjør at årsberetningene vurderes ved hjelp av tall, vil det også være innslag av kvantitativ metode i dokumentanalysen. Spørreundersøkelser er videre i utgangspunktet en kvantitativ undersøkelse (Johannessen et al., 2016, s. 29). Spørreundersøkelsen i denne oppgaven har derimot et lavt antall respondenter som følge av at populasjonen er liten. Den kan derfor ikke i sin helhet klassifiseres som en kvantitativ undersøkelse.

Siden det utføres både en dokumentanalyse og en spørreundersøkelse vil det si at det gjennomføres en metodetriangulering (Bryman & Bell, 2015, s. 402). Det betyr at det benyttes mer enn én kilde til data. Analysen av årsberetningene gjøres først og legger en del av grunnlaget for den påfølgende spørreundersøkelsen. Dokumentanalysen gir informasjon om selskapene som er verdifull å utforske videre gjennom innhenting av primærdata (Bryman & Bell, 2015, s. 561). Triangulering blir gjort på tre nivåer, ettersom undersøkelsen av sekundærdata beskriver hva selskapene rapporterer. Videre blir det gjennom primærdata

undersøkt hvorfor selskapene rapporterer slik de gjør, samt hvordan ledelsen arbeider med bærekraft og hva som påvirker dette arbeidet. Fordelen med et slikt rammeverk er at det gir en dypere forståelse av fenomenet som undersøkes.

Det skilles mellom tre hovedretninger innenfor forskningsdesign, henholdsvis eksplorativt, deskriptivt og kausalt design (Saunders, Lewis & Thornhill, 2012). Et eksplorativt design betyr at forskningsspørsmålet er vagt og det er ofte lite teori på emnet. Et deskriptivt design betyr at forskeren ønsker å beskrive en hendelse eller praksis for å få en bedre forståelse av det som undersøkes. Et kausalt design vil si at forskeren ønsker å se om en variabel forårsaker en annen variabel. I denne undersøkelsen klassifiseres dokumentanalysen som deskriptiv metode, mens spørreundersøkelsen er eksplorativ. Formålet med dokumentanalysen er å beskrive selskapenes praksis vedrørende bærekraftsrapportering. Resultatene fra dokumentanalysen blir deretter benyttet til å *utforske* hva som påvirker rapporteringen, det vil si hvorfor de rapporterer slik som de gjør. Til slutt blir det utforsket hvordan daglig leder og styret arbeider med bærekraft i selskapene og hva som påvirker dette arbeidet.

3.3 Datainnsamling

I dette delkapitlet redegjøres det for hvordan data ble samlet inn, det vil si metoden som ble benyttet til datainnsamlingen. Siden det ble samlet inn både primærdata og sekundærdata blir datainnsamlingsmetodene redegjort for hver for seg.

3.3.1 Innsamling av sekundærdata

Sekundærdata ble samlet inn basert på årsberetningene til selskapene i trålerbransjen. Det ble derfor gjennomført en dokumentanalyse, ettersom data ble samlet inn ved hjelp av eksisterende dokumenter (Johannessen et al., 2016, s. 99). I årsberetningene ble spesifikt bærekraftsrapporteringen undersøkt. Det ble sett nærmere på hvor godt selskapene rapporterte på miljøutfordringene som finnes i bransjen. Dokumentanalysen skulle gi svar på forskningsspørsmål 1. Det ble også registrert faktaopplysninger om selskapene, herunder omsetning, stedstilhørighet og revisor. Opplysningene kunne benyttes senere når data ble analysert for å se om det var noen interessante sammenhenger. Ved gjennomføringen av undersøkelsen var ikke årsberetningene for 2019 tilgjengelig, derfor ble årsberetningene for 2018 benyttet. De offentlige årsregnskapene med tilhørende årsberetning ble lastet ned gratis via Brønnøysundregistrene.

På bakgrunn av oppgavens tematikk ble navnet på selskapene i undersøkelsen fjernet. I presentasjonen av resultater ble også selskapenes omsetning i 2018 rundet opp til nærmeste 100 millioner. I de tilfellene der driftsselskapet inngikk i et konsern, ble årsberetningen til driftsselskapet og ikke konsernet benyttet. Selskapenes størrelse varierte mye, men ingen var børsnoterte. Derfor gjaldt ikke rskl § 3-3c for noen selskaper i undersøkelsen.

3.3.2 Innsamling av primærdata

Gjennom innsamling av primærdata skulle forskningsspørsmål 2, 3 og 4 besvares.

Spørreundersøkelse er en innsamlingsmetode som muliggjør en større svarprosent enn ved for eksempel bruk av personlige intervjuer og er i tillegg mindre tidskrevende (Johannessen et al., 2016, s. 261). Det ble derfor ansett som fordelaktig å gjennomføre en spørreundersøkelse. Spørreskjemaet hadde 19 spørsmål og ble sendt ut til de aktuelle styrelederne og daglige lederne via e-post. Nettskjema, et system utviklet av Universitetet i Oslo, ble benyttet til å lage og sende ut spørreundersøkelsen (Universitetet i Oslo, u.å). Ulempen med spørreskjema er at det ikke er mulig å stille utfyllende spørsmål, i tillegg kan respondentene misforstå spørsmål. For å forsøke å begrense denne ulempen ble det lagt til et kommentarfelt der det var hensiktsmessig. Spørsmålene i spørreskjemaet er lagt ved i vedlegg 1 og baserer seg på det teoretiske rammeverket i kapittel 2 og innsamlingen av sekundærdata.

I spørreskjemaet hadde spørsmålene fem faste svaralternativer som gikk fra «*i svært liten grad*» til «*i svært stor grad*», med noen få unntak. Spørreundersøkelsen ble sendt ut til alle daglige ledere og styreledere i selskapene som var inkludert i dokumentanalysen. For å unngå å «*henge ut*» noen selskaper eller privatpersoner ble spørreundersøkelsen gjort anonym. Siden det i noen grad var ønskelig å sammenligne resultatene fra dokumentanalysen med svarene fra spørreundersøkelsen ble det lagt til noen tilleggsspørsmål. Disse spørsmålene ble stilt som innledningsspørsmål og var basert på opplysningene som ble innhentet om selskapene i dokumentanalysen. Dette var henholdsvis stedstilhørighet, omsetning i 2018 og revisor. Alle spørsmålene var obligatoriske, bortsett fra «*andre*» temaer, interesser, etc. Respondentene måtte ikke avgi svar på «*andre*», hvis de ikke ønsket det selv.

3.4 Undersøkelsens populasjon

Utvelgelse av informanter innenfor kvalitativ metode handler om hva som er mest hensiktsmessig for undersøkelsen (Bryman & Bell, 2015, s. 428). Det vil si valg av enheter

med direkte referanse til forskningsspørsmålene. I denne oppgaven ble formålsutvelging benyttet, herunder strategisk formålsutvelging (Bryman & Bell, 2015, s. 433-434). Det betyr at det strategisk ble valgt ut enheter basert på forhåndsbestemte kriterier. Det gjorde at enhetene ble mest mulig relevante for forskningsspørsmålene.

Ved å snevre inn populasjonen basert på forhåndsbestemte kriterier ble populasjonen av en slik størrelse at det var mulig å undersøke hele populasjonen. I denne undersøkelsen defineres populasjonen som alle selskaper med konsesjon til å drive med torsketrål i Norge. Gjennom å snevre inn populasjonen ble selskapene i undersøkelsen mer like hverandre. Det gjorde det enklere å utarbeide vurderingskriterier til årsberetningene og spørsmål til spørreskjemaet. Populasjonen fremkom gjennom Fiskeridirektoratets offentlige lister på registrerte fiskeriselskaper i Norge med torsketråltillatelse (Fiskeridirektoratet, u.å). Til sammen var det 18 registrerte selskaper med torsketråltillatelse i Norge. Av disse ble to selskaper fjernet fra populasjonen, ettersom de var registrert som små foretak og derfor ikke utarbeidet årsberetning. To andre selskaper ble derimot lagt til listen etter å ha vært i kontakt med adm.dir. i Fiskebåt. Han mente det manglet to selskaper på listen for at populasjonen skulle dekke hele torsketrålflåten i Norge. Årsberetningene til de 18 selskapene ble innhentet og analysert. Deretter ble det sendt ut spørreskjema til selskapenes styreleder og daglige leder.

I to av konsernene i populasjonen hadde datterselskapene samme daglige leder og styreleder. Det ville vært for tidskrevende for dem å svare på spørreundersøkelsen en gang per datterselskap. Det er også naturlig at både styreleder og daglig leder arbeider på samme måte med bærekraft i alle datterselskapene, både når det gjelder rapportering og i hvilken grad de tar hensyn til bærekraft i beslutninger. I tillegg fikk alle datterselskap tilnærmet lik poengsum i undersøkelsen av årsberetningene. Løsningen ble derfor at de svarte på spørreundersøkelsen en gang, men spesifiserte i kommentarfeltet hvis det var avvik mellom datterselskapene. Spørreundersøkelsen ble sendt ut til totalt 24 daglige ledere og styreledere. Noen av de 18 selskapene fra dokumentanalysen hadde ulik daglig leder og styreleder. Det betyr at spørreskjemaet i noen tilfeller ble sendt ut til to respondenter fra det samme selskapet. Teksten som ble sendt ut til respondentene på e-post er lagt ved som vedlegg 2.

3.5 Analyse av data

For å kunne analysere datamaterialet var det hensiktsmessig å bruke metoder som gjorde materialet oversiktlig. For å analysere datamaterialet fra dokumentanalysen ble de kvalitative

dataene konvertert til kvantitative data. Teksten ble derfor konvertert til en numerisk score som baserte seg på forhåndsbestemte kriterier. Dette medførte en datareduksjon og gjorde det enklere å analysere og presentere resultatene. For å kunne analysere datamaterialet fra den påfølgende spørreundersøkelsen var det nødvendig å sette svarene opp i tabeller og figurer.

3.5.1 Vurderingsskala og kriterier til gjennomgang av årsberetninger

Grunnlaget for analysen av årsberetningene var kravene til bærekraftsrapportering som er gjeldende for alle regnskapspliktige selskaper, unntatt små foretak. Utgangspunktet er at selskapene skal rapportere i henhold til dagens lovverk. I regnskapsloven reguleres rapporteringen på det ytre miljø som nevnt i § 3-3a tiende ledd. Dette er minimumskravet til rapporteringen, men utfylles ytterligere i NRS 16 (NRS, 2019, s. 1). Lovkravene ble tidligere beskrevet mer detaljert i kapittel 2.1.1. Selskapenes overholdelse av rskl § 3-3a tiende ledd og NRS 16 ble vurdert. Det ble undersøkt i hvilken grad selskapene informerte om miljøutfordringene i bransjen som ble presentert i kapittel 2.5. Undersøkelsen av årsberetningene ble derfor basert på forhåndsbestemte kriterier og en skala for poenggivning til hvert kriterium. De seks kriteriene som ble utarbeidet er navngitt, henholdsvis K1, K2, K3, K4, K5 og K6 for enkelthetsskyld. Følgende vurderingskriterier ble benyttet:

- K1. Tapte fiskeredskaper (rskl § 3-3a tiende ledd & NRS 16)

Beskrivelser av hvorvidt fisket fører til tap av fiskeredskaper. Hvilke tiltak er eventuelt iverksatt eller planlagt for å redusere tapet av fiskeredskaper eller for å samle opp de tapte redskapene? Beskrivelser av fremtidige målsettinger på området teller positivt.

- K2. Forurensning knyttet til drivstoff (rskl § 3-3a tiende ledd & NRS 16)

Beskrivelser av hvilken drivstofftype trålerne bruker og hvilket forbruk trålerne har. Hvilke tiltak er eventuelt iverksatt eller planlagt for å redusere trålernes forurensning? Beskrivelser av fremtidige målsettinger på området teller positivt.

- K3. Fiskefelt, fiskeslag og bestander (rskl § 3-3a tiende ledd & NRS 16)

Beskrivelser av selskapets fangstområde, fiskeslag og tilhørende bestander.

- K4. Plast i havet (rskl § 3-3a tiende ledd & NRS 16)

Beskrivelser av hvorvidt selskapet påvirker andelen plast i havet. Herunder eventuelle tapte fiskeredskapers påvirkning på andelen mikroplast i havet. Hvilke tiltak er eventuelt iverksatt eller planlagt for å redusere andelen plast som ender opp i havet? Beskrivelser av fremtidige målsettinger på området teller positivt.

- K5. Håndtering av restråstoff (rskl § 3-3a tiende ledd & NRS 16)

Beskrivelser av hvordan selskapet håndterer restråstoff. Blir det kastet eller tatt med inn på land for videresalg? Herunder gjerne beskrivelser av hva restråstoffet blir benyttet til. Hvilke tiltak er eventuelt iverksatt eller planlagt for å øke andelen restråstoff som blir tatt vare på? Beskrivelser av fremtidige målsettinger på området teller positivt.

- K6. Miljømessig fremtid (NRS 16 & NOU 2018: 17)

Beskrivelser av selskapets miljømessige utviklingsmuligheter og/eller utfordringer i fremtiden. Herunder er fremtidig klimarisiko viktig å gi informasjon om til regnskapsbrukere.

Skalaen som ble benyttet for å vurdere kriteriene gikk fra 0-3 og hadde derfor fire verdier; 0, 1, 2 og 3. Poeng ble gitt basert på rapporteringens grad av fullstendighet knyttet til hvert kriterium. Overordnet betyr 0 poeng at kriteriet ikke var kommentert i årsberetningen. 1 poeng ble gitt når kriteriet var beskrevet på en overordnet måte, mens 2 poeng ble gitt til selskapene som oppfylte det vesentligste i kriteriet. 3 poeng ble gitt når kriteriet var oppfylt i sin helhet. Kriteriene er relativt ulike, derfor ble det utarbeidet en spesifisering av poenggivning til hvert kriterium, denne er lagt ved i vedlegg 3. Spesifiseringen gjør det klarere for leseren hva som er grunnlaget for de ulike poengene som ble gitt.

Johannessen et al. (2016, s. 161) mener at uavhengig av hvilken data som samles inn, må datamengden reduseres slik at analysearbeidet blir håndterlig. Datamaterialet fra dokumentanalysen ble redusert gjennom poenggivningen på hvert vurderingskriterium. Resultatene ble deretter fremstilt ved hjelp av figurer. Dette var nødvendig for å kunne analysere resultatene i etterkant. Datamaterialet ble også knyttet opp mot de tre faktaopplysningene som ble innhentet om selskapene. Dette ble også presentert ved hjelp av figurer for å se om det var noen sammenhenger. Det ble ikke gjennomført en faktoranalyse på de tre faktorene. Årsaken var at datamaterialet var for lite, ettersom populasjonen som ble benyttet var liten. Sannsynligheten for å finne noen signifikante resultater var derfor lav. Det

var likevel mulig å trekke slutninger basert på skjønnsmessige tolkninger av resultatene og ved å komplettere dokumentanalysen med data fra den påfølgende spørreundersøkelsen.

3.5.2 Vurdering av datamaterialet fra spørreundersøkelsen

I spørreskjemaet var det utarbeidet 19 spørsmål. For å kunne gjøre en analyse var det derfor nødvendig å trekke ut de viktigste funnene i datamaterialet. Dette ble gjort gjennom å stille datamaterialet opp i figurer og tabeller og på denne måten gjøre materialet enklere å håndtere. Det ble naturlig å gjøre det slik, ettersom alle spørsmålene hadde faste svaralternativer. Median og gjennomsnitt ble også regnet ut på resultatene der det var mulig. Ved å endre de fem svaralternativene fra tekst til tall, det vil si at 1 tilsvarer «*i svært liten grad*» og 5 tilsvarer «*i svært stor grad*» ble det mulig å regne på resultatene.

Medianen beskriver verdien som ligger midt i datamaterialet (Store norske leksikon, 2018). Det betyr at det er like mange observasjoner med verdier over median som under. Medianen beskriver derfor den sentrale tendensen i datamaterialet. Gjennomsnittet angir derimot den «*typiske*» verdien i datamaterialet. Median og gjennomsnitt er nyttige, fordi de gjør det enklere å tolke resultatene både for forskeren og leseren. Medianen gjør det lettere å se hva respondentene svarte på de ulike spørsmålene. Gjennomsnittet gir en bedre oversikt over hva respondentene mente var mest viktig og minst viktig i tabellene, samt hva alle respondentene i gjennomsnitt svarte på spørsmålene i figurene. Respondentene fikk også mulighet til å gi en åpen kommentar på noen av spørsmålene. De mest relevante kommentarene sett opp mot forskningsspørsmålene er gjengitt i oppgaven. Gjennom å systematisere og forenkle datamaterialet ble det enklere å se sammenhenger, samt oppdage interessante funn.

3.6 Evaluering av metoden

Når undersøkelsen er gjennomført må kvaliteten evalueres (Bryman & Bell, 2015, s. 399-400). Innenfor kvalitative undersøkelser brukes ofte intern reliabilitet, ekstern reliabilitet, intern validitet og ekstern validitet som vurderinger på undersøkelsens kvalitet. Metoden i denne undersøkelsen kan ikke klassifiseres som enten kvalitativ eller kvantitativ. De mest hensiktsmessige kriteriene for evaluering må derfor benyttes. De fire kriteriene ovenfor som evaluerer validitet og reliabilitet anses som mest hensiktsmessige i denne undersøkelsen. Det kan være flere grunner til at undersøkelsen ikke gikk som planlagt og at kvaliteten derfor ikke

ble tilstrekkelig. I dette delkapitlet gis det først en evaluering av metoden som ble benyttet til innsamling av sekundærdata, før metoden til innsamling av primærdata blir evaluert.

3.6.1 Innsamling av sekundærdata

Reliabilitet

Ekstern reliabilitet defineres som i hvilken grad undersøkelsen kan gjenskapes (LeCompte & Goetz, 1982, s. 32). Det vil si hvorvidt andre forskere kan oppdage det samme fenomenet og bruke samme begreper ved en eventuell etterprøvelse av studien. I undersøkelsen av årsberetningene styrkes den eksterne reliabiliteten gjennom at undersøkelsen ikke påvirkes av sosiale settinger. Datamaterialet er også tilgjengelig for alle via Brønnøysundregistret og vil følgelig være det samme uavhengig av hvem som undersøker det. Til tross for at selskapene i undersøkelsen er gjort anonyme, presiseres det at de er hentet fra et offentlig fartøyregister (Fiskeridirektoratet, u.å). Anonymiteten vil derfor ikke svekke den eksterne reliabiliteten.

Intern reliabilitet vil si om andre forskere vil være enige i det de ser og hører, og om de kan bruke det samme begrepsapparatet (LeCompte & Goetz, 1982, s. 32). Vurderingskriteriene og skalaen som ble benyttet i undersøkelsen styrker den interne reliabiliteten. Bruk av fastsatte kriterier og poengskala gir mindre rom for subjektive vurderinger. Det gir derfor bedre muligheter for at andre forskere kan komme til de samme resultatene og vurderingene. Likevel kan det ikke utelukkes at forskerens personlige meninger har blitt lagt til grunn. Den interne reliabiliteten svekkes ved at undersøkelsen er utført av én forsker. Det ville styrket den interne reliabiliteten hvis flere forskere hadde deltatt i undersøkelsen.

Validitet

Intern validitet defineres som i hvilken grad det er samsvar mellom observasjonene forskeren gjør og de teoriene som utvikles (LeCompte & Goetz, 1982, s. 32). Det vil si om resultatene er gyldige for utvalget og fenomenet. I dokumentanalysen ble det undersøkt i hvilken grad miljøutfordringene ble inkludert i årsberetningene. På forhånd ble rapporteringskravene på bærekraft gjennomgått, disse ble brukt som bakgrunn for utviklingen av vurderingskriteriene. Den interne validiteten kan derfor sies å være høy. Siden lovkrav ble benyttet som bakgrunn for vurderingene, kan det hevdes at resultatene er gyldige for fenomenet som undersøkes. Resultatene vil også være gyldige for populasjonen, ettersom populasjonen fremkommer på

bakgrunn av forhåndsbestemte kriterier. Det er derfor små forskjeller mellom selskapene i populasjonen, samtidig som vurderingskriteriene er tilpasset den spesifikke bransjen.

Den eksterne validiteten handler om i hvilken grad resultatene kan generaliseres på tvers av sosiale settinger (LeCompte & Goetz, 1982, s. 32). Det vil si om resultatene kan generaliseres til hele populasjonen. Siden hele populasjonen i denne oppgaven defineres som alle selskaper som driver med torsketrål i Norge vil den eksterne validiteten være høy. De 18 selskapene som er med i undersøkelsen utgjør tilnærmet hele trålerflåten for torsk i Norge.

Andre svakheter ved dokumentanalysen

Siden denne oppgaven har hatt tidsbegrensninger har dette følgelig fått betydning for det ferdige resultatet. En annen svakhet er at populasjonen består av noen selskaper som inngår i de samme konsernene. For disse selskapene, som er datterselskaper i samme konsern, var årsberetningene forholdsvis likt strukturerte og poengsummene til datterselskapene ble følgelig tilnærmet helt like.

3.6.2 Innsamling av primærdata

Reliabilitet

Spørreundersøkelsen ble gjennomført ved hjelp av spørreskjema med faste svaralternativer som ble sendt til respondentene på e-post. Det betyr at sosiale kontekster ikke har påvirket resultatet, noe som styrker den eksterne reliabiliteten. Datamaterialet ble i tillegg samlet inn spesielt for akkurat denne undersøkelsen. I spørreskjemaet var respondentene anonyme. Det var likevel nødvendig å legge inn innledningsspørsmål for å vite hvilket selskap respondenten representerte. På denne måten kunne svarene sammenlignes med undersøkelsen av årsberetningene. Anonymiteten svekker derfor ikke den eksterne reliabiliteten.

Den interne reliabiliteten styrkes gjennom at spørreskjemaet hadde faste svaralternativer. Undersøkelsen påvirkes som nevnt ikke av sosiale kontekster, men det kan likevel ikke utelukkes at daglig leder og styreleder i samme selskap har samarbeidet om svarene. En slik faktor kan ikke kontrolleres, men bør ligge i bakhodet til forskeren når datamaterialet gjennomgås. Alle spørsmålene ble sendt ut på én side, respondenten kunne derfor gå tilbake å revidere svarene etterhvert som spørreskjemaet ble utfylt. Det var hensiktsmessig å gjøre det slik, fordi ved færre spørsmål per side kunne ikke respondenten gjort endringer underveis. Da

ville en potensiell feilkilde vært at respondenten klikket feil eller ikke forsto spørsmålet, og heller ikke fått muligheten til å gå tilbake hvis respondenten forsto spørsmålet senere. En faktor som svekker den interne reliabiliteten er at spørreundersøkelsen er utarbeidet av én forsker alene. På grunn av tidsbegrensningen ble ikke spørreskjemaet pilottestet, men veilederne gjennomgikk spørreskjemaet grundig før det ble sendt ut.

Validitet

Målet har gjennom hele prosessen vært å forsøke å være objektiv, samtidig som fremgangsmåtene som har blitt benyttet i forskningsprosessen har blitt detaljert beskrevet. Det som svekker den interne validiteten er at det ikke kan sikres hvem som har svart på spørreskjemaene, ettersom spørreskjemaene ble sendt ut på e-post. Dette er derimot en liten feilkilde, der det i realiteten er lite sannsynlig at andre enn den som fikk tilsendt spørreskjemaet har levert besvarelse.

Den eksterne validiteten avhenger av svarprosenten på spørreskjemaet. Til sammen ble det gitt 8 svar av 24 mulige på spørreskjemaet, det betyr en svarprosent på 33,3%. Svarprosenten burde i utgangspunktet vært høyere for å generalisere til hele populasjonen. Det anses likevel som tilstrekkelig, ettersom undersøkelsens populasjon i utgangspunktet var liten. Av de åtte respondentene som leverte besvarelse var det god spredning mellom daglige ledere og styreledere, stedstilhørighet, revisor og omsetning. Det ble gitt besvarelse fra fem daglige ledere og fire styreledere. En av respondentene var både daglig leder og styreleder, derfor ble antallet daglige ledere og styreledere til sammen ni. En annen respondent hadde tilknytning til flere datterselskaper i populasjonen, samtidig som både daglig leder og styreleder i det samme selskapet svarte i noen tilfeller. De åtte som ga besvarelse endte derfor også opp med å representere åtte ulike selskaper. Omsetningen til de åtte selskapene varierte fra 200 millioner til 600 millioner (rundet opp til nærmeste 100 millioner). Fem av selskapene tilhørte Troms og Finnmark, mens tre tilhørte Møre og Romsdal, i tillegg var selskapene representert av fire ulike revisjonsselskaper. Det var derfor en tilfredsstillende spredning i datamaterialet. På bakgrunn av dette kan det hevdes av svarene vil være representative for hele populasjonen.

Andre svakheter ved spørreundersøkelsen

Noen av selskapene i populasjonen hadde byttet daglig leder eller styreleder siden årsregnskapet for 2018 ble utarbeidet. Det ble likevel naturlig å spørre nåværende daglig leder

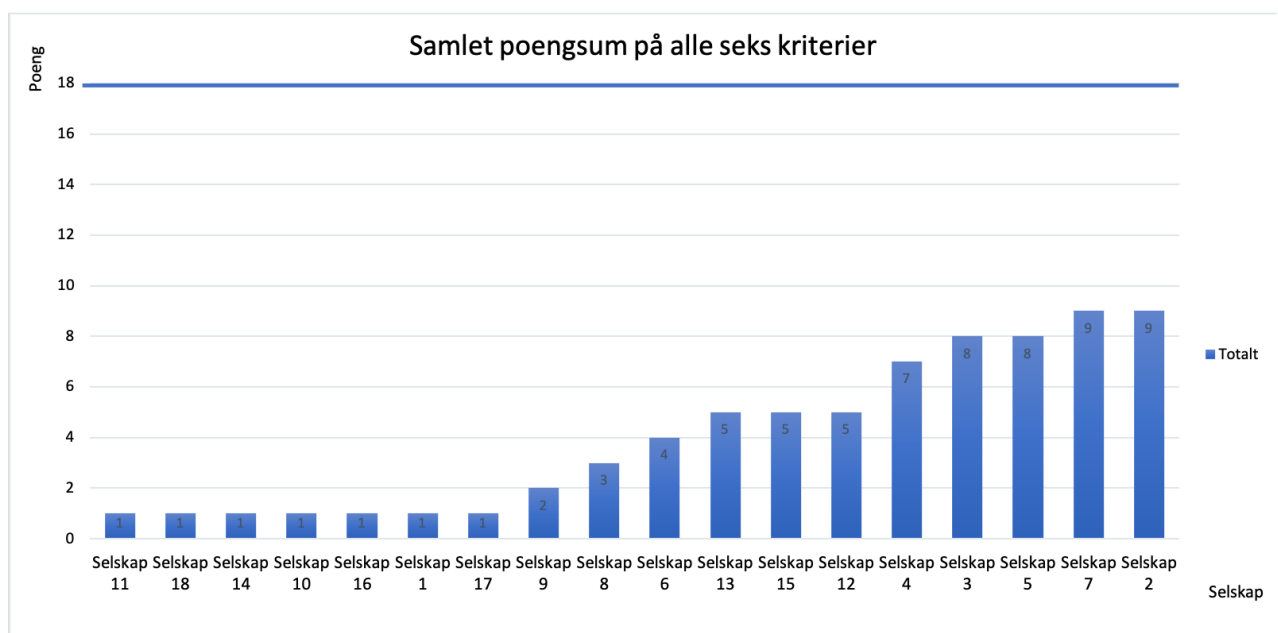
og styreleder, ettersom noen av spørsmålene gikk ut på hva selskapene planla å gjøre i årene fremover. En annen svakhet er at spørreskjemaet ble sendt ut til respondentene på samme tidspunkt som Covid-19 for alvor blusset opp i Norge. Dette medførte at daglige ledere og styreledere fikk en hektisk hverdag, som følge av de strenge samfunnstiltakene som ble innført. Det ble derfor vanskelig å få en høy svarprosent på spørreundersøkelsen. Det ble sendt ut to påminnelser via Nettskjema, i tillegg ble alle respondentene kontaktet per telefon. De som sa de skulle ta spørreundersøkelsen, men ikke hadde gjort det etter noen dager, fikk også en SMS med påminnelse. Til slutt ble den endelige svarprosenten ansett som tilstrekkelig, ettersom oppgaven hadde tidsbegrensninger.

4 Presentasjon av empiriske resultater

I dette kapitlet blir de empiriske resultatene fra analysen av årsberetningene og spørreundersøkelsen presentert. Resultatene på det første forskningsspørsmålet er innhentet gjennom sekundærdata, mens resultatene på de tre siste forskningsspørsmålene er innhentet gjennom primærdata. Resultatene presenteres ved hjelp av figurer og tabeller.

4.1 Forskningsspørsmål 1: Hva rapporterer selskapene om i årsberetningen tilknyttet miljøaspektet ved bærekraft?

Selskapenes poengfordeling



Figur 2: Samlet poengsum på alle seks kriterier

Figur 2 viser at poengene var relativt ulikt fordelt mellom selskapene. Totalt var det mulig å få 18 poeng som høyeste score, vist med den tykke blå linjen øverst i figuren. Den høyeste totale poengsummen som ble gitt var derimot bare 9 poeng. Samtidig fikk hele syv selskaper bare 1 poeng totalt for sine bærekraftsrapporteringer. En setning som gikk igjen i ni årsberetninger var følgende: «*Selskapet forurenses ikke det ytre miljø utover det som er normalt i bransjen*».

Totalt poeng på de ulike kriteriene



Figur 3: Poengfordeling på de ulike kriteriene

Resultatet i figur 3 viser sum poeng fordelt på de seks kriteriene. Av figuren kommer det frem at selskapene rapporterte best på K2 som omhandlet drivstoff. Selskap 7 var et av selskapene som fikk høyest poengscore på dette kriteriet og formulerte seg slik: «*Selskapets trålere bruker bunkersolje som drivstoff. I 2018 har rederiet forbrukt xx.xxx.xxx liter bunkersolje. Dette har medført et utslipp av NOx i norsk sone på xxx.xxx kg*».

Selskap 7 nevnte derimot ingenting om fremtidige målsettinger på området, det vil si hva de skal gjøre i tiden fremover for å begrense utslippene. De fleste selskapene i undersøkelsen inkluderte *noe* informasjon om fartøyenes drivstoff. Det var derimot ingen som rapporterte fullstendig på K2 etter poengskalaen som ble satt på forhånd (vedlegg 3). K5 og K6 var de kriteriene det ble rapportert dårligst på, henholdsvis informasjon om restråstoff og den

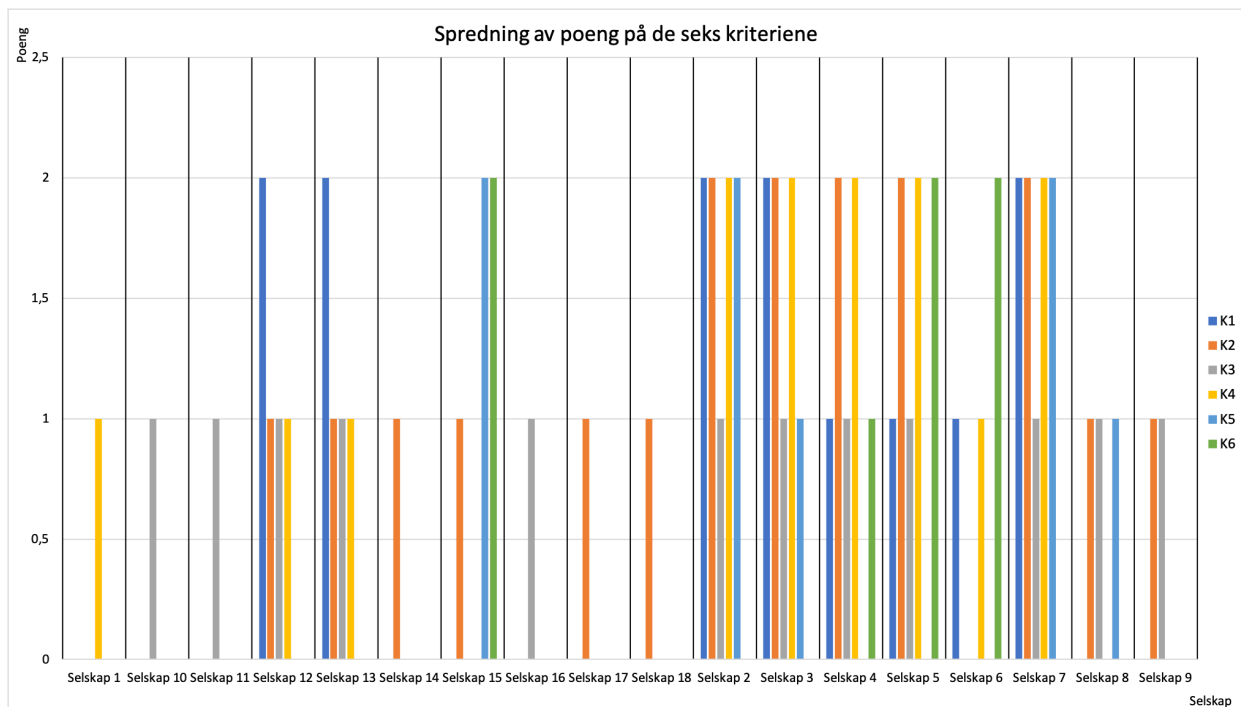
miljømessige fremtiden til selskapet. Det var ingen selskaper som inkluderte informasjon om fremtidig klimarisiko i bærekraftsrapporteringen. Av de selskapene som fikk poeng på K6 om den miljømessige fremtiden var det i all hovedsak fordi de rapporterte om investeringer i nye miljøvennlige anleggsmidler. Selskap 7 var et av selskapene som fikk høyest poengsum på K5 om foredling av restråstoff, formuleringen til dette selskapet var slik:

Avfall fra fangst (fiskehoder/slog) håndteres på ulike måter. På fartøyet xxx går restråstoffet fra fangst til produksjon av fiskemel og fiskeolje mens fartøyet xxx produserer ensilasje av restråstoffet. På resterende fartøy slippes innmat og hoder på havet og går tilbake til økosystemet.

I eksemplet ovenfor har ikke selskap 7 nevnt noe om tiltak i tiden fremover for å øke andelen restråstoff som blir tatt vare på.

Vedrørende K1 og K4, som omhandlet tap av fiskeredskaper og plast, nevnte mange selskaper Fishing for Litter. Dette er et prosjekt som er satt i gang for å gjøre havet renere, strendene renere og havmiljøet sunnere (Fishing for Litter, u.å). Prosjektet omfatter derfor både K1 og K4, ettersom det samles inn både plast og fiskeredskaper. Selskap 5 var et av selskapene som var med i prosjektet, formuleringen til dette selskapet var slik: *«xxx deltar i prosjektet «Fishing for Litter» der våre båter samler marint avfall under ordinært fiske. Rederiet har selv strenge regler for ta [sic] eget avfall til land for leveranse til godkjente mottak»*. Dette var en typisk formulering blant flere selskaper, der selskapene ikke sier noe om hvor mye fiskeredskaper de tapte i løpet av året eller hvor mye plast som endte i havet.

Poengspredning på de ulike kriteriene for hvert selskap



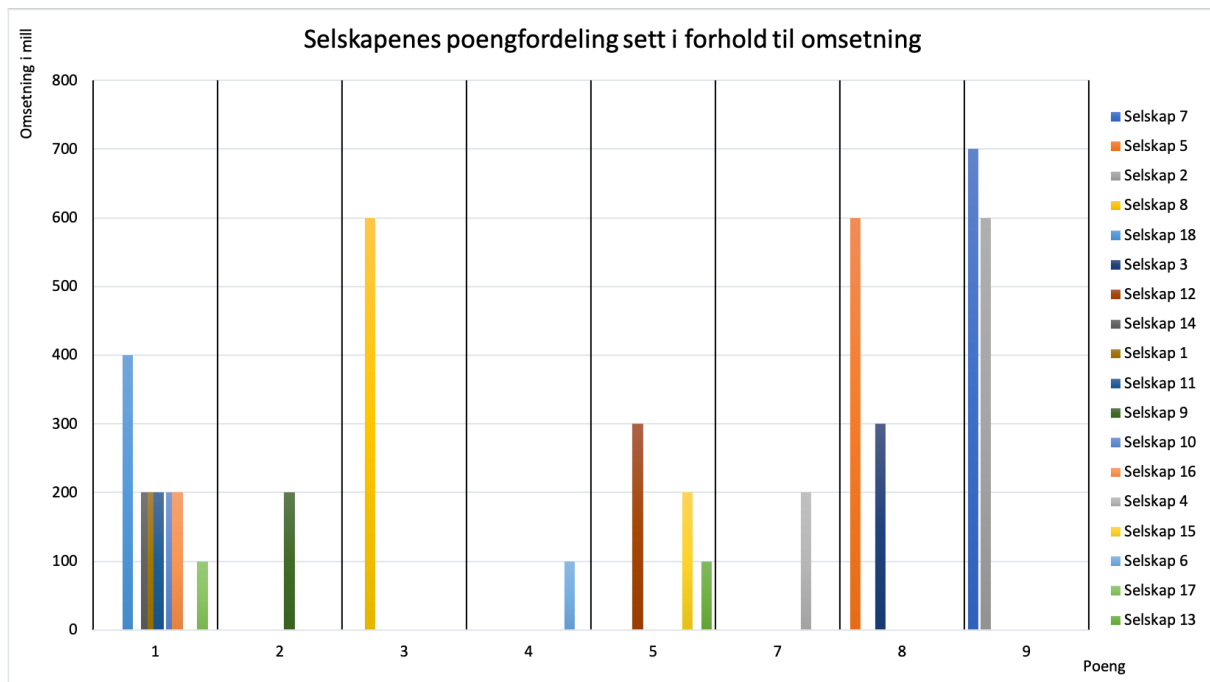
Figur 4: Spredning av poeng på de seks kriteriene

Figur 4 er tatt med for å vise selskaperens spredning av poeng på de seks kriteriene. Hvert selskap er representert med én søyle per kriterium. Det betyr at hvert selskap maksimalt kan ha seks søyler. Selskapene er skilt fra hverandre ved hjelp av de svarte loddrette linjene. Grunnen til at ingen av selskapene har seks søyler er at søylene bare viser poengsummer fra 1-3. Når selskapene fikk 0 poeng på et kriterium vises det ikke med en søyle i figuren. Selskap 16 var et av selskapene som fikk 0 poeng på mange av kriteriene, rapporteringen til selskapet var slik:

Styret er oppmerksomme på at selskapets virksomhet ved uhell kan forurense det ytre miljø. Det er derfor utarbeidet arbeidsrutiner som i størst mulig grad skal sikre at uhell ikke forekommer. Det er også utarbeidet handlingsrutiner dersom uhell skulle skje. Utslipp fra xxx, inkludert stoffer som kan innebære miljøskader, er innenfor de krav myndighetene stiller.

Selskap 16 går ikke spesifikt inn på enkelttemaer. Som figur 4 viser var 1 poeng den poengsummen som ble gitt flest ganger, 1 poeng står for overfladisk rapportering. Ingen selskaper fikk 3 poeng på noen av de seks kriteriene. Det betyr at det ikke var noen selskaper som rapporterte fullstendig i henhold til den forhåndsbestemte poengskalaen i vedlegg 3.

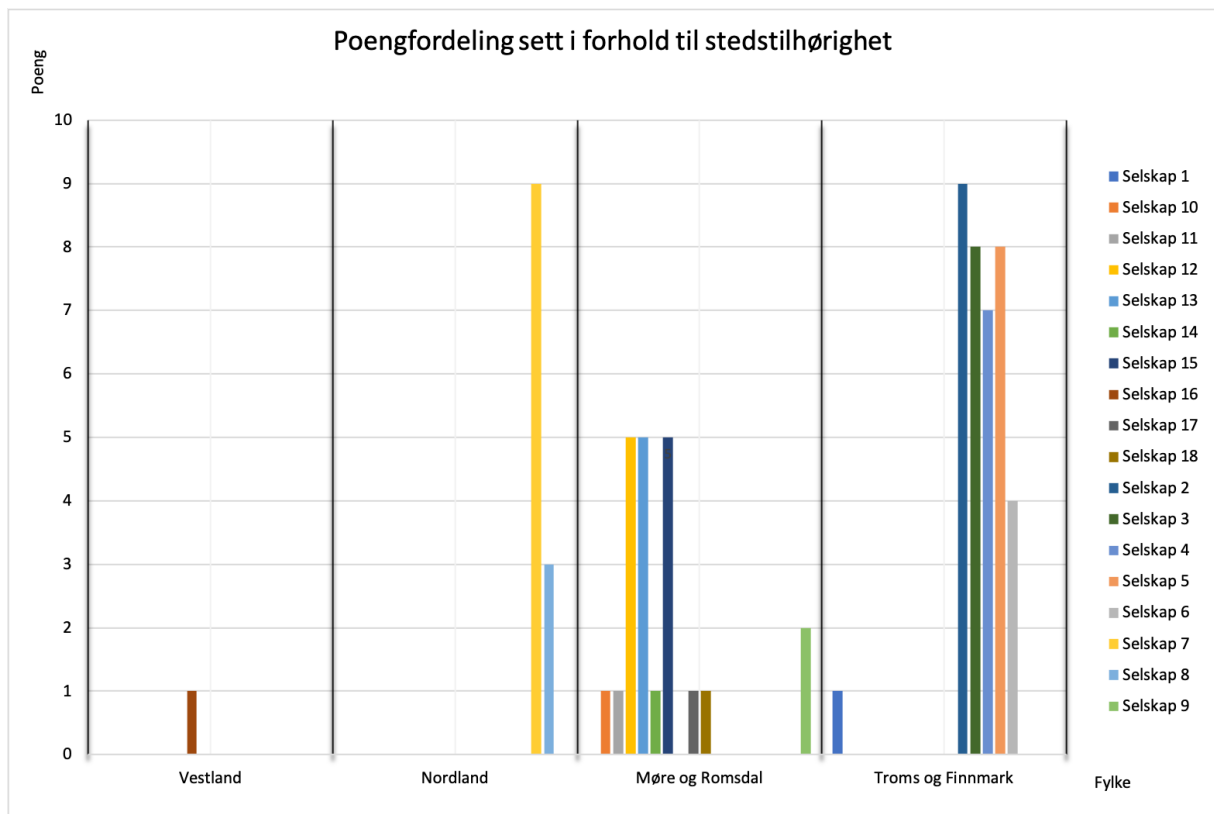
Selskapenes poengfordeling sammenlignet med tilhørende omsetning



Figur 5: Poengfordeling sett i forhold til omsetning (rundet opp til nærmeste 100 millioner)

Figur 5 viser poengfordelingen til selskapene sett i sammenheng med deres omsetning i 2018. Omsetningen er et mål på selskapenes størrelse og derfor også på selskapenes tilgjengelige ressurser og kompetanse. Figur 5 viser en svak trend der selskapene med høyest omsetning rapporterte best. Av selskapene med lavest omsetning fikk de fleste under 6 poeng totalt. Selskap 8 er det eneste selskapet som tydelig ikke følger denne trenden. Dette selskapet fikk bare 3 poeng til tross for en omsetning på 600 000 000 kr. Resultatene som fremkommer av figuren viser at omsetning kan ha vært en faktor som har påvirket hvor godt selskapene i bransjen rapporterte på bærekraft.

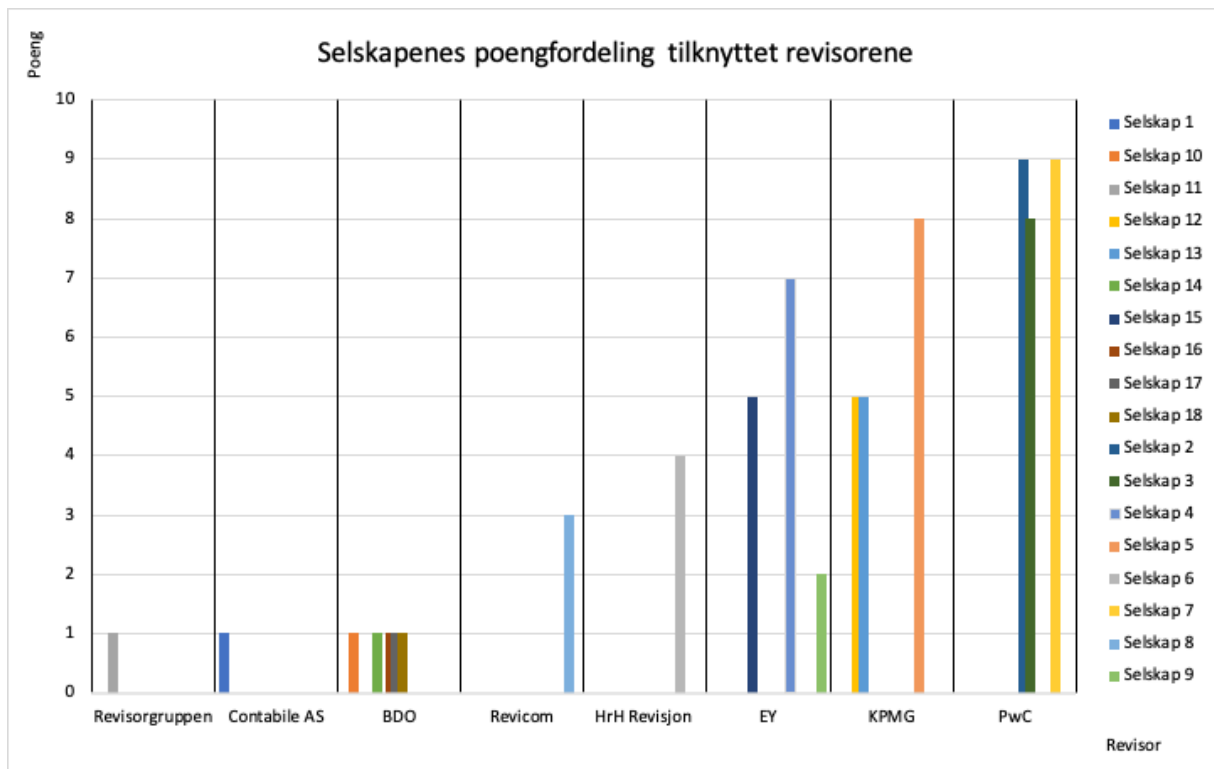
Selskapenes poengfordeling sammenlignet med tilhørende stedstilhørighet



Figur 6: Poengfordeling sett i forhold til stedstilhørighet

Figur 6 viser poengfordelingen med stedstilhørighet som en mulig forklaringsfaktor. Det var bare selskaper med tilhørighet i Troms og Finnmark, Møre og Romsdal, Nordland og Vestland i populasjonen. Av figuren ser vi at det ikke er noen klar trend i dataen, men selskapene med tilhørighet i Nord-Norge rapporterte litt bedre enn selskapene med tilhørighet i resten av landet.

Selskapenes poengfordeling sammenlignet med tilhørende revisor



Figur 7: Selskapenes poengfordeling tilknyttet revisorene

Figur 7 viser poengfordelingen basert på hvem som var selskapenes revisor. Figuren viser at selskapene som rapporterte best hadde PwC som revisor. Det må derimot påpekes at disse tre selskapene var datterselskaper i samme konsern og hadde en gjennomsnittlig høy omsetning. Det kan derfor diskuteres hvor mye revisoren hadde å si for resultatet. Av de store revisjonsselskapene er KPMG og EY plassert i midten. Fem av selskapene som gjorde det dårligst hadde BDO som revisor, disse selskapene er spredt mellom ulike fylker og konsern. De fem selskapene hadde derimot relativt lav omsetning, det kan derfor ikke utelukkes at omsetningen spiller inn på resultatet. Det er likevel interessant å se at det er tendenser til at revisor kan ha påvirket poengsummene som ble gitt på bærekraftsrapporteringen.

4.2 Forskningsspørsmål 2: Hvorfor rapporterer selskapene slik de gjør tilknyttet miljøaspektet ved bærekraft?

Tabell 1: Rangering av temaene etter i hvilken grad de er viktige for selskapets miljøarbeid.

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Median	Gjennomsnitt
Tap av fiskeredskaper i havet	0 %	0 %	0 %	12,5 %	87,5 %	5,0	4,9
Drivstofftype og forbruk	0 %	0 %	0 %	50 %	50 %	4,5	4,5
Plast i havet	0 %	0 %	0 %	0 %	100 %	5,0	5,0
Utnyttelse av restråstoff	0 %	12,5 %	37,5 %	25 %	25 %	3,5	3,6
Selskapets miljømessige fremtid	12,5 %	0 %	0 %	12,5 %	75 %	5,0	4,4
Andre	0 %	0 %	66,7 %	16,7 %	16,7 %	3,0	3,5

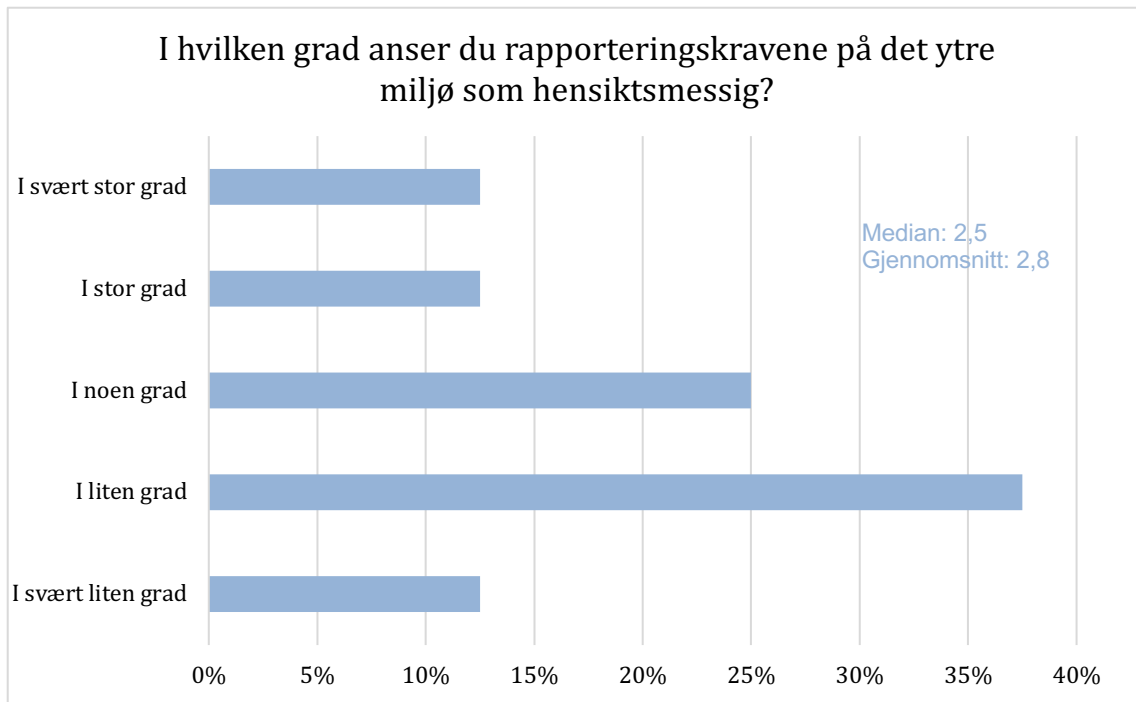
Tabell 1 viser at plast i havet og tap av fiskeredskaper er viktig for selskapenes miljøarbeid. Utnyttelse av restråstoff viser seg å være minst viktig. De samme selskapene fikk henholdsvis totalt 10 og 11 poeng på kriteriene som omhandlet tap av redskaper og plast i havet i dokumentanalysen, mens total poengsum på kriteriet som omhandlet restråstoff var 5 poeng.

Tabell 2: Rangering av temaene etter i hvilken grad de er viktige å rapportere på i årsberetningen.

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Median	Gjennomsnitt
Tap av fiskeredskaper i havet	12,5 %	25 %	37,5 %	12,5 %	12,5 %	3,0	2,9
Drivstofftype og forbruk	12,5 %	0 %	37,5 %	25 %	25 %	3,5	3,5
Plast i havet	12,5 %	0 %	37,5 %	12,5 %	37,5 %	3,5	3,6
Utnyttelse av restråstoff	12,5 %	0 %	62,5 %	12,5 %	12,5 %	3,0	3,1
Selskapets miljømessige fremtid	25 %	0 %	25 %	25 %	25 %	3,5	3,3
Andre	25 %	0 %	75 %	0 %	0 %	3,0	2,5

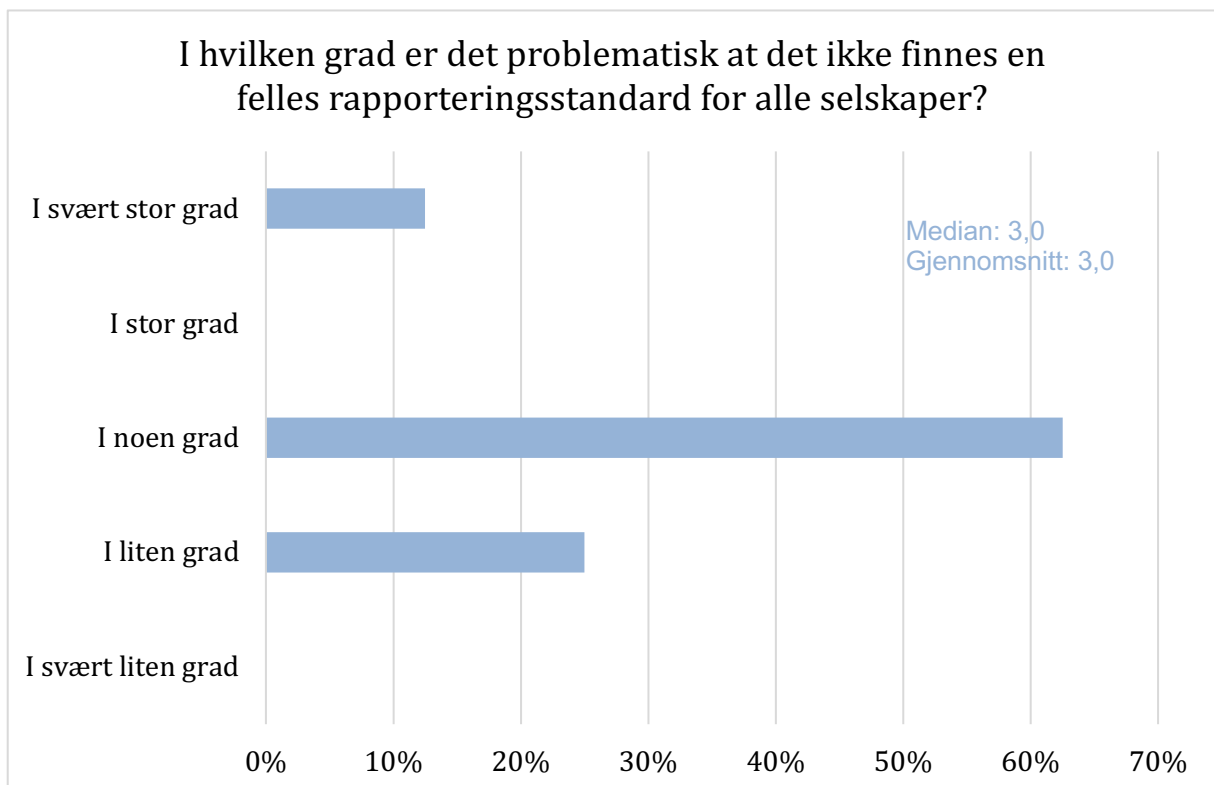
Det respondentene i henhold til tabell 2 mente var det viktigste temaet å rapportere på var plast i havet. Dette temaet var også et av kriteriene i dokumentanalysen som de samme selskapene fikk flest poeng på. Det som viste seg å være minst viktig å rapportere på var tap av fiskeredskaper og utnyttelse av restråstoff. Det er interessant at de samme daglige lederne og styrelederne mente at tap av fiskeredskaper var svært viktig for miljøarbeidet. Respondent 4 ga en kommentar til rapporteringen på tap av fiskeredskaper «*Tap av redskaper: I liten grad fordi det skjer svært sjelden, og gjenfanges de få gangene det skjer*». Respondenten kommenterte også rapportering på selskapets miljømessige fremtid: «*Miljømessig fremtid: Ikke målbart / for vagt til å rapportere*».

Gjennom å sammenligne tabell 1 og 2 ser vi at respondentene mente alle temaene var viktigere for miljøarbeidet enn for rapporteringen i årsberetningen. Respondent 6 ga en forklaring til hvorfor det var slik: «*Vi mener at årsrapporten ikke er egnet til formålet med rapportering av miljøpåvirkning i detaljert grad*».



Figur 8: Hvor hensiktsmessige er dagens rapporteringskrav på det ytre miljø?

Figur 8 viser at 50% av respondentene mente at rapporteringskravene er hensiktsmessige i liten- eller svært liten grad. Dette kan sees i sammenheng med årsberetningene, der den gjennomsnittlige poengsummen blant de samme åtte selskapene var 6,1 poeng av 18 mulige.



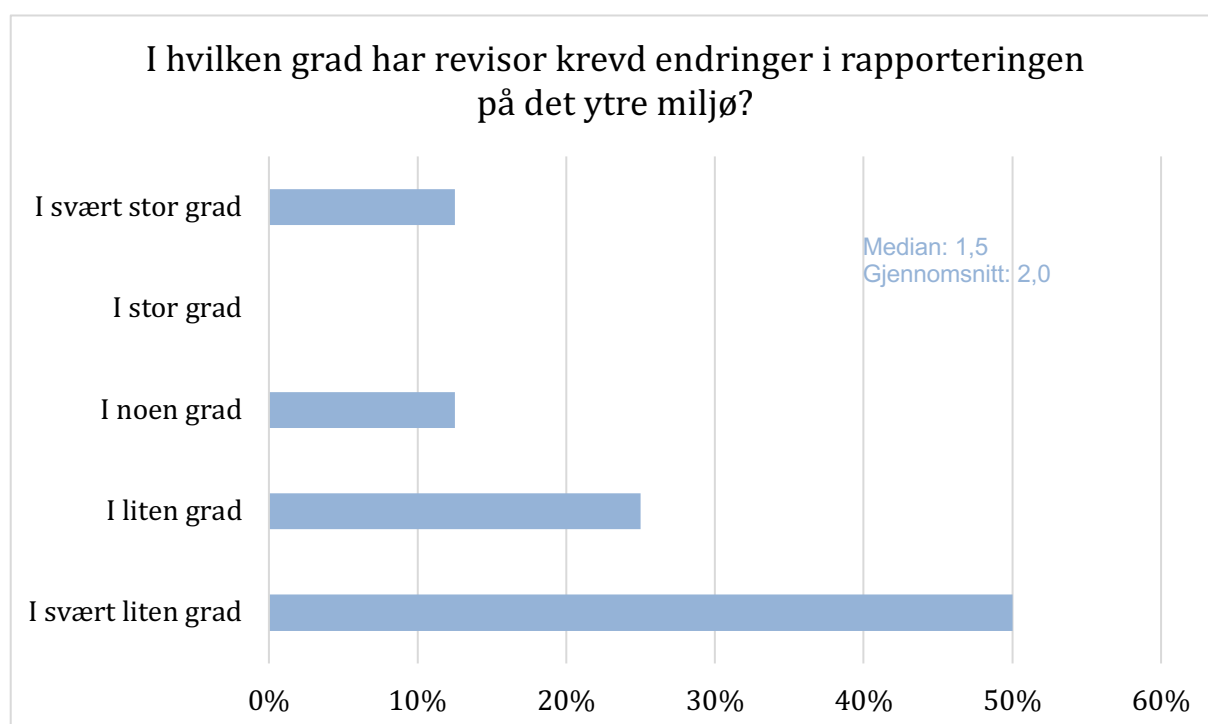
Figur 9: Er det behov for en felles rapporteringsstandard for alle selskaper?

Figur 9 viser at 75% av respondentene mente at det i noen grad eller svært stor grad var problematisk at det ikke finnes en felles rapporteringsstandard for alle selskaper.

Tabell 3: Hvilke interessenter er i målgruppen for rapporteringen på det ytre miljø?

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Median	Gjennomsnitt
Kunder	12,5 %	0 %	25 %	37,5 %	25 %	4,0	3,6
Leverandører	25 %	0 %	37,5 %	12,5 %	25 %	3,0	3,1
Ansatte	12,5 %	0 %	12,5 %	37,5 %	37,5 %	4,0	3,9
Eiere (aksjonærer)	12,5 %	0 %	12,5 %	25 %	50 %	4,5	4,0
Kredittinstitusjoner	12,5 %	0 %	12,5 %	25 %	50 %	4,5	4,0
Lokalsamfunnet	12,5 %	0 %	25 %	25 %	37,5 %	4,0	3,8
Myndighetene	12,5 %	0 %	25 %	37,5 %	25 %	4,0	3,6
Media	12,5 %	0 %	37,5 %	25 %	25 %	3,5	3,5
Bransjeorganisasjoner (e.g. Fiskebåt)	12,5 %	0 %	37,5 %	37,5 %	12,5 %	3,5	3,4
Andre	20 %	0 %	60 %	20 %	0 %	3,0	2,8

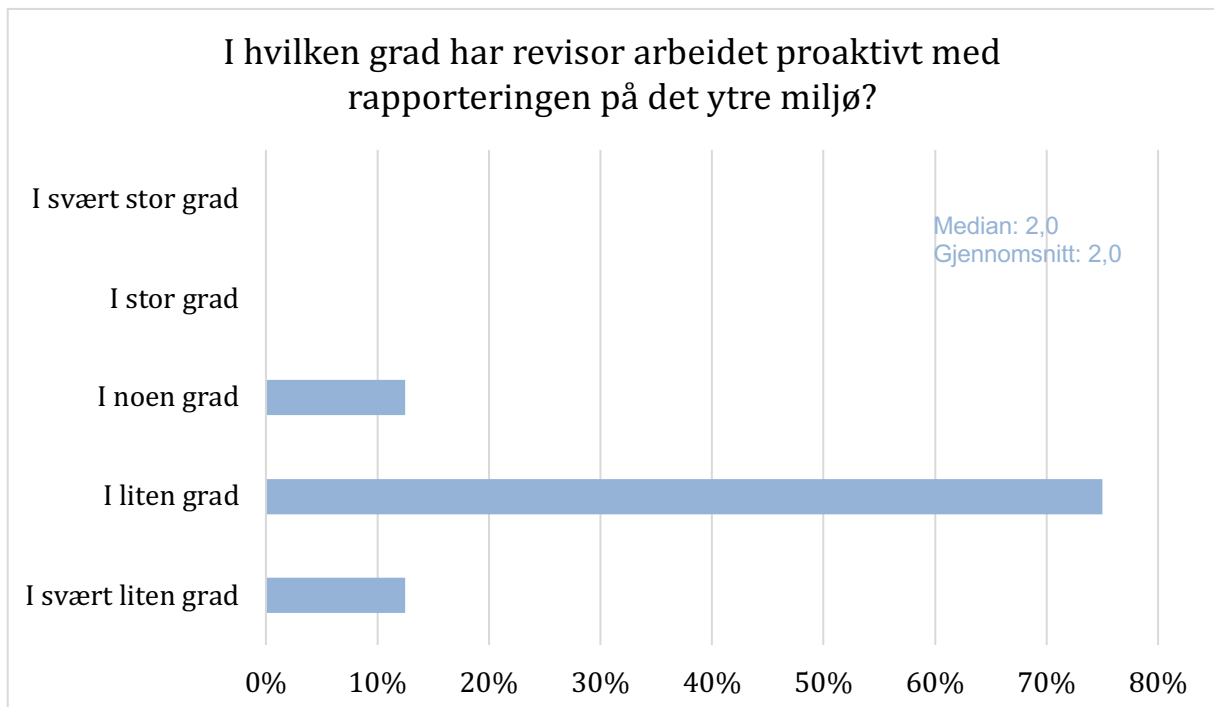
Tabell 3 viser at eiere og kredittinstitusjoner i størst grad er i målgruppen for rapporteringen, mens leverandører i minst grad er i målgruppen for rapporteringen på det ytre miljø. At eiere er en viktig målgruppe for rapporteringen er interessant, ettersom hovedaksjonær i mange tilfeller selv er daglig leder i selskapet. Innenfor gruppen *andre* mente respondent 4 at også storsamfunnet (folk flest, miljøorganisasjoner) er viktige målgrupper for rapporteringen.



Figur 10: Revisors krav til endringer i rapporteringen på det ytre miljø.

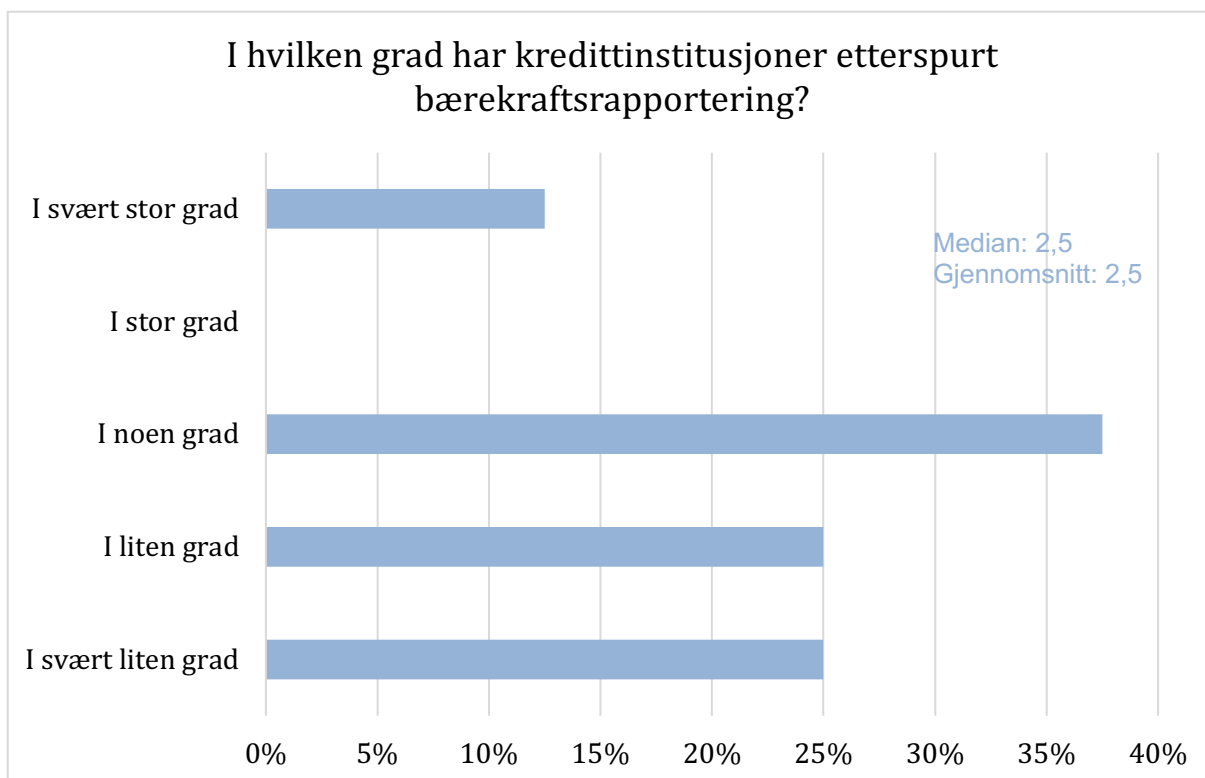
Resultatet i figur 10 viser at 75% av respondentene opplyser at revisor i liten- eller svært liten grad har krevd endringer i rapporteringen på det ytre miljø. Dette er interessant ettersom den

gjennomsnittlige poengsummen hos de åtte selskapene på årsberetningene bare var 6,1 poeng. 2 av 8 selskaper fikk henholdsvis så lite som 1 og 2 poeng totalt. Resultatene fra undersøkelsen av årsberetningene viste at revisor kunne hatt en betydning for poengsummene som ble gitt. Spørreundersøkelsen avviser derimot dette i noen grad, ettersom revisor generelt i liten grad har krevd endringer i opplysningene. I tillegg opplyste selskapene som hadde PwC som revisor i spørreskjemaet at revisor i svært liten grad hadde krevd endringer. PwC var det selskapet som gjorde det best av revisorene i dokumentanalysen. Den ene respondenten i figur 10 som mener at revisor i svært stor grad har krevd endringer hadde KPMG som revisor. KPMG gjorde det bare middels godt i undersøkelsen av årsberetningene. Det virker generelt som om revisor i liten grad har hatt noe med bærekraftsrapporteringen til selskapene å gjøre.



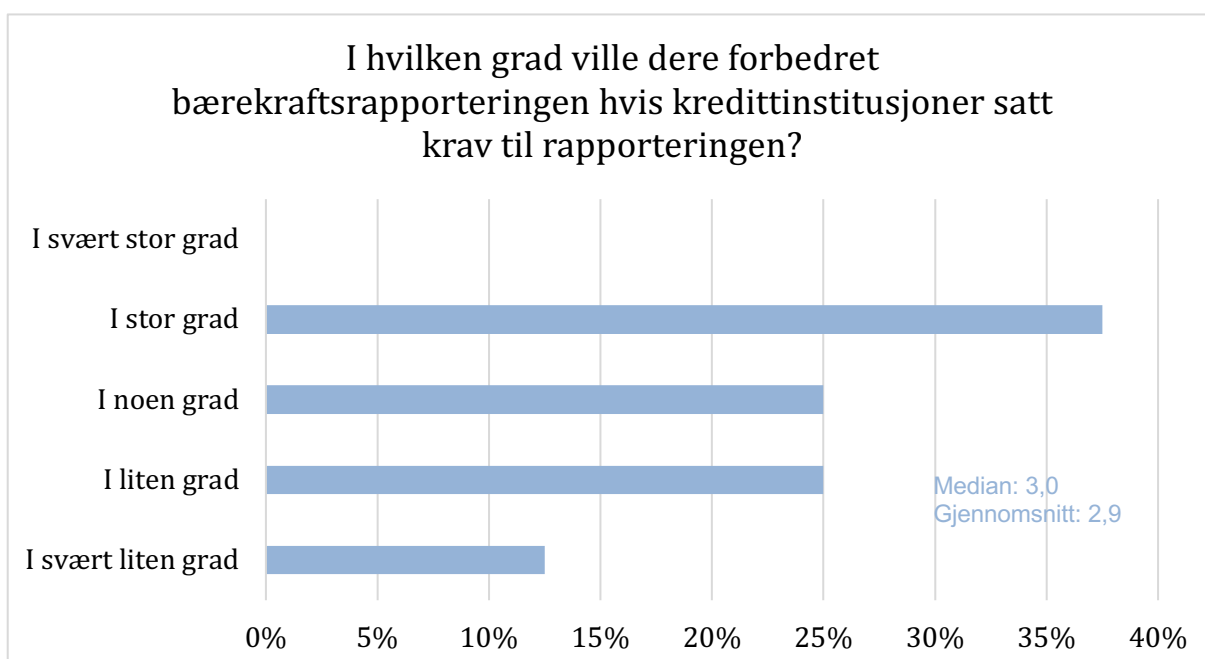
Figur 11: Revisors proaktive arbeid med rapporteringen på det ytre miljø.

Figur 11 viser at 87,5% av respondentene mener revisor i liten- eller svært liten grad har arbeidet proaktivt med rapporteringen. Proaktivt arbeid kan innebære at revisor kommer med forslag til forbedringer. En spesifisering av begrepet *proaktivt* ble gjort i spørreskjemaet.



Figur 12: I hvilken grad har kredittinstitusjoner etterspurt bærekraftsrapportering?

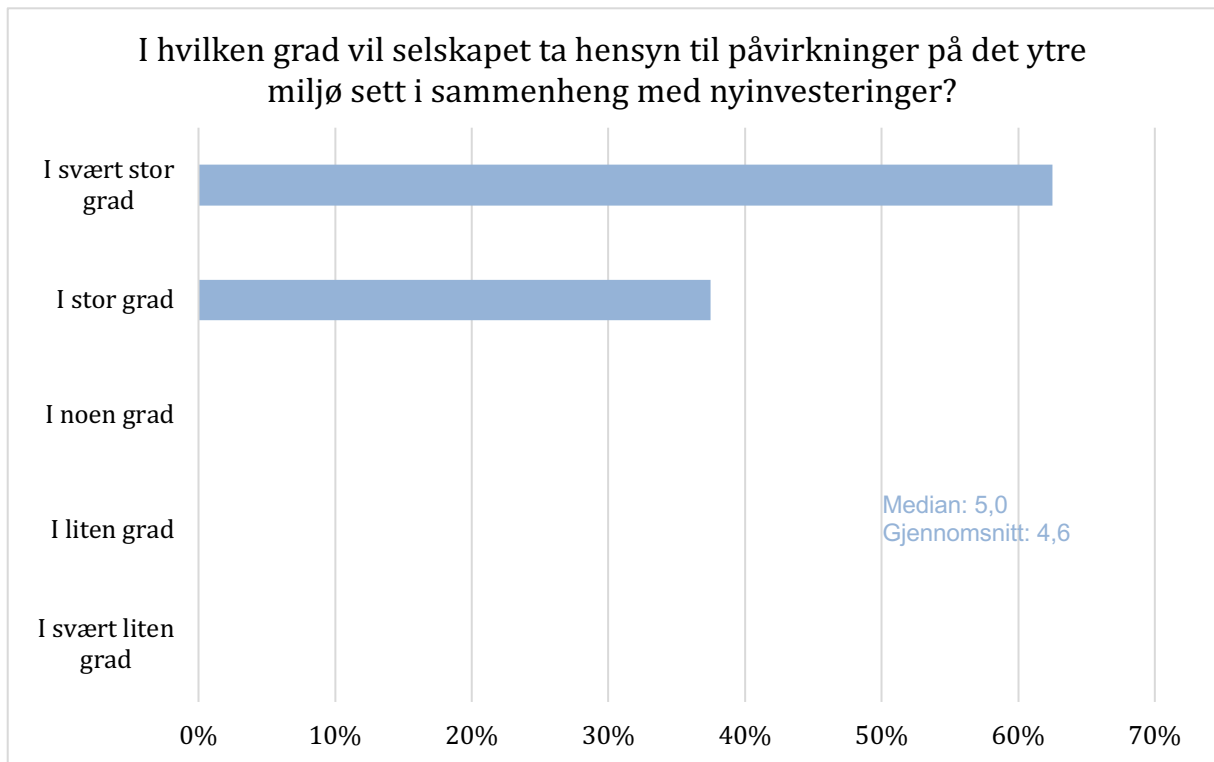
Figur 12 viser at 50% av respondentene svarte at kredittinstitusjoner i liten- eller svært liten grad har etterspurt bærekraftsrapportering. Dette resultatet er ikke overraskende, ettersom de fleste kredittinstitusjoner ikke har innført slike krav per i dag.



Figur 13: Forbedret bærekraftsrapportering ved et eventuelt krav fra kredittinstitusjoner.

Hvis kredittinstitusjoner satte krav til bærekraftsrapporteringen viser figur 13 at 62,5% ville forbedret bærekraftsrapporteringen i noen- eller stor grad.

4.3 Forsknings spørsmål 3: Hvordan håndterer styret og daglig leder miljøaspektet ved bærekraft i sine beslutninger?



Figur 14: Hensynet til det ytre miljø ved nyinvesteringer.

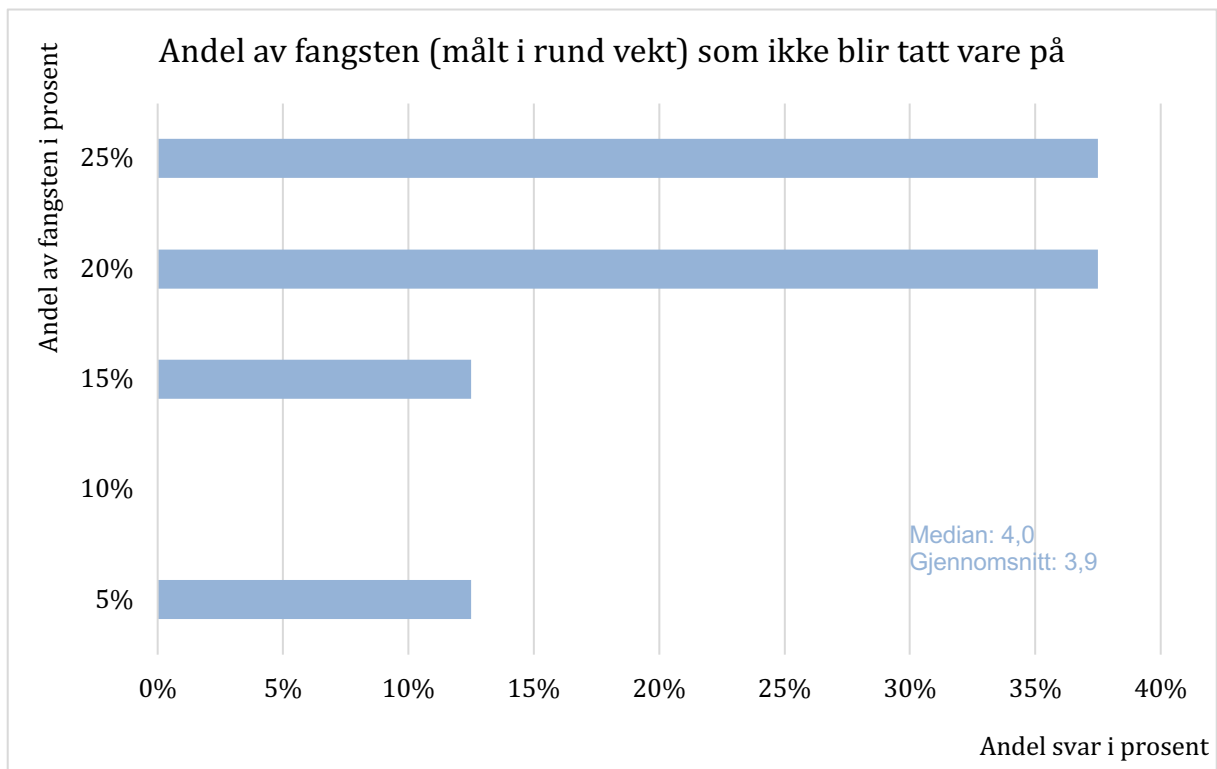
Figur 14 viser at alle respondentene mener at de i stor- eller svært stor grad vil ta hensyn til påvirkningene på det ytre miljø ved nyinvesteringer i fremtiden.

Tabell 4: Hva har vært avgjørende for tidligere investeringsbeslutninger?

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Median	Gjennomsnitt
Investeringskostnad	0 %	0 %	0 %	50 %	50 %	4,5	4,5
Driftskostnad	0 %	0 %	0 %	37,5 %	62,5 %	5,0	4,6
Tidsbruk før overlevering kan skje	0 %	12,5 %	62,5 %	0 %	25 %	3,0	3,4
Avtrykk på det ytre miljø	0 %	0 %	12,5 %	25 %	62,5 %	5,0	4,5
Investeringsens potensiale for generering av inntekter	0 %	0 %	0 %	50 %	50 %	4,5	4,5
Materiell- og teknisk kvalitet	0 %	0 %	0 %	50 %	50 %	4,5	4,5

Det som i henhold til tabell 4 i størst grad har vært avgjørende ved tidligere investeringsbeslutninger har vært driftskostnaden. Tett etterfulgt av investeringskostnaden, avtrykk på det ytre miljø, investeringens potensiale for generering av inntekter og materiell-

og teknisk kvalitet. Følgelig har alle disse faktorene vært viktige ved tidligere investeringer. Tidsbruk før overlevering har vært ansett som mindre viktig.



Figur 15: Andel av selskapenes fangst (målt i rund vekt) som ikke blir tatt vare på.

Restråstoff var et av kriteriene selskapene rapporterte dårligst på i årsberetningene. Det var derfor ønskelig å se nærmere på hvordan de egentlig håndterer restråstoffet i de ulike selskapene. Figur 15 viser at 75% av respondentene sier at 20% eller 25% av fangsten ikke blir tatt vare på. Respondent 4 forklarte dette ved at:

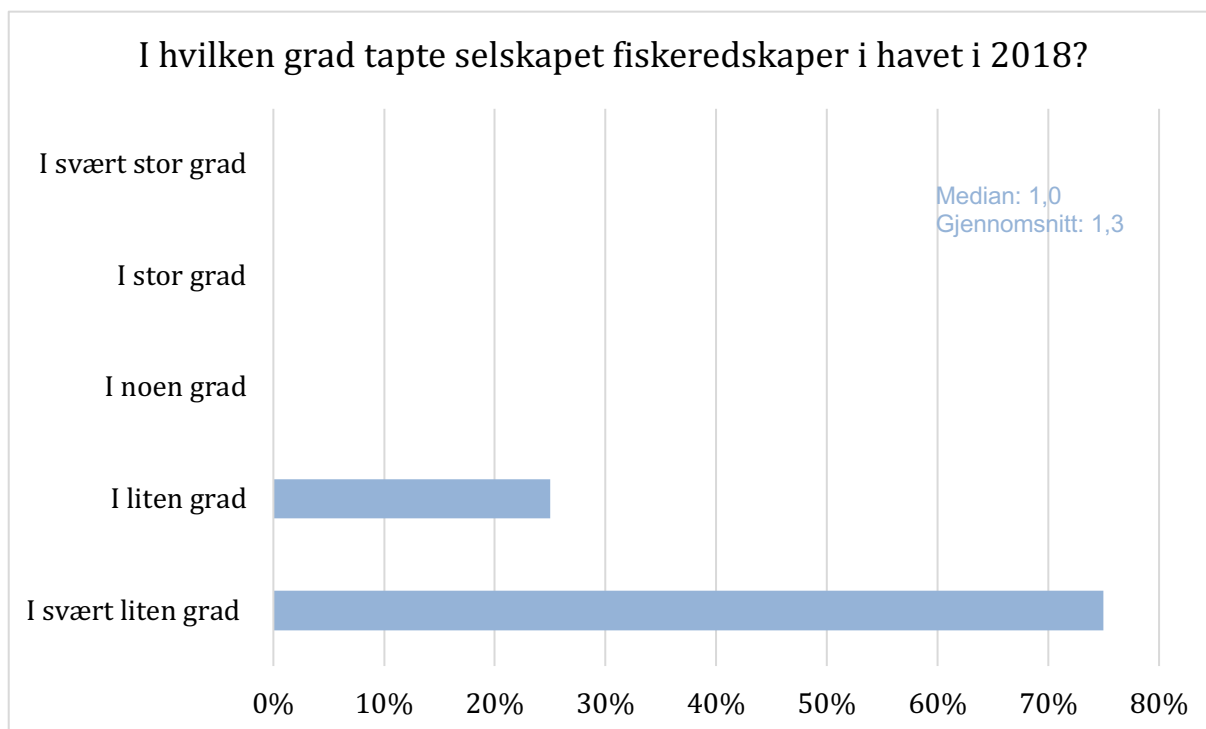
De eldste/minste båtene kan ikke ta vare på restråstoff (plassmangel). For hvert nybygg siste 7-8 år er slikt fartøy skiftet ut med fartøy som tar vare på alt. Handler om tid til hele flåten er fornyet. Vi har mao. halvert utkast av restråstoff på 7-8 år, og trenger omlag like lang tid på å eliminere det helt.

Tabell 5: Hva skal til for at dere vil øke andelen restråstoff som tas vare på?

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Median	Gjennomsnitt
Større lagringsplass ombord	0 %	25 %	12,5 %	12,5 %	50 %	4,5	3,9
Bedre innfrysingskapasitet	12,5 %	50 %	25 %	12,5 %	0 %	2,0	2,4
Økt pris på restråstoff	0 %	12,5 %	25 %	37,5 %	25 %	4,0	3,8
Økt effektivisering av arbeidsoppgavene til mannskapet	0 %	50 %	12,5 %	25 %	12,5 %	2,5	3,0
Andre	16,7 %	16,7 %	33,3 %	16,7 %	16,7 %	3,0	3,0

Tabell 5 viser at større lagringsplass ombord er spesielt viktig for at selskapene skal ta vare på en større andel av restråstoffet, tett etterfulgt av økt pris på restråstoff. Foredling av restråstoff var et av kriteriene det ble rapportert dårligst på i årsberetningene. Respondent 5 mente derimot at økt foredling av restråstoff ikke nødvendigvis var det beste for miljøet:

Utfordrende å se at det å ta vare på restråstoffene med dagens løsning er bærekraftig og det beste for økosystemet. Det er store fugleforekomster og et helt økosystem som er bygd opp rundt at fiskerne slipper ut restråstoff. Om alle tar med restråstoffet i land vil det trolig føre til en massiv nedbygging av fuglebestanden, dette er ikke tilstrekkelig belyst i debatten.



Figur 16: Tap av fiskeredskaper i havet i 2018.

Figur 16 viser at alle selskapene tapte fiskeredskaper i liten- eller svært liten grad. Respondent 4 ga følgende kommentar til dette spørsmålet: «...og gjenfanger det som tapes (det er svært sjelden, kanskje annet hvert år, at vi ikke klarer å gjenfange redskap som tapes)».

Tabell 6: I hvilken grad har dere vurdert følgende klimarisikoer ved beslutninger for fremtiden?

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Median	Gjennomsnitt
Reduserte kvoter	0 %	12,5 %	25 %	25 %	37,5 %	4,0	3,9
Reduserte fiskebestander	0 %	12,5 %	25 %	12,5 %	50 %	4,5	4,0
Endringer i tillatt transportmetode for landet råstoff	12,5 %	12,5 %	50 %	12,5 %	12,5 %	3,0	3,0
Endringer i tillatt fiskefelt	12,5 %	0 %	0 %	62,5 %	25 %	4,0	3,9
Økte avgifter på CO2-utslipp innenfor skipsfart og fiske	12,5 %	0 %	25 %	25 %	37,5 %	4,0	3,8

Tabell 6 viser at nesten alle respondenter har vurdert alle klimarisikoene ved beslutninger i noen grad eller mer. Reduserte fiskebestander og endringer i tillatt fiskefelt har i størst grad blitt vurdert. Det som er bemerkelsesverdig er at ingen av disse klimarisikoene var inkludert i årsberetningene til selskapene. Tabellen viser at de fleste respondenter tydelig er klar over klimarisikoene og har vurdert dem, men de har likevel valgt å utelate dem fra årsberetningen.

Tabell 7: I hvilke sammenhenger har styret diskutert det ytre miljø?

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Median	Gjennomsnitt
Investering i nytt fartøy	0 %	0 %	12,5 %	37,5 %	50 %	4,5	4,4
Investeringer i utstyr ombord	0 %	0 %	37,5 %	12,5 %	50 %	4,5	4,1
Media	0 %	37,5 %	25 %	12,5 %	25 %	3,0	3,3
Ansatte	0 %	12,5 %	50 %	25 %	12,5 %	3,0	3,4
Årsberetningen	0 %	0 %	50 %	37,5 %	12,5 %	3,5	3,6
Strategidiskusjoner	0 %	0 %	12,5 %	25 %	62,5 %	5,0	4,5
Innspill fra Fiskebåt (interesse- og arbeidsgiverorganisasjonen til den norske havgående flåten)	0 %	0 %	37,5 %	50 %	12,5 %	4,0	3,8
Markedsføring	0 %	0 %	25 %	50 %	25 %	4,0	4,0

Det ytre miljø har i henhold til tabell 7 i størst grad kommet opp i styret i forbindelse med strategidiskusjoner og investeringer. Det ytre miljø har i minst grad blitt diskutert i forbindelse med media og ansatte. 75% av respondentene har også diskutert det ytre miljø i stor- eller svært stor grad i forbindelse med markedsføring, samt 62,5% i stor- eller svært stor grad i forbindelse med innspill fra Fiskebåt. Et annet interessant resultat er at 50% av respondentene har bare i noen grad diskutert det ytre miljø i forbindelse med årsberetningen. Respondent 4 ga en kommentar til dette spørsmålet i spørreskjemaet:

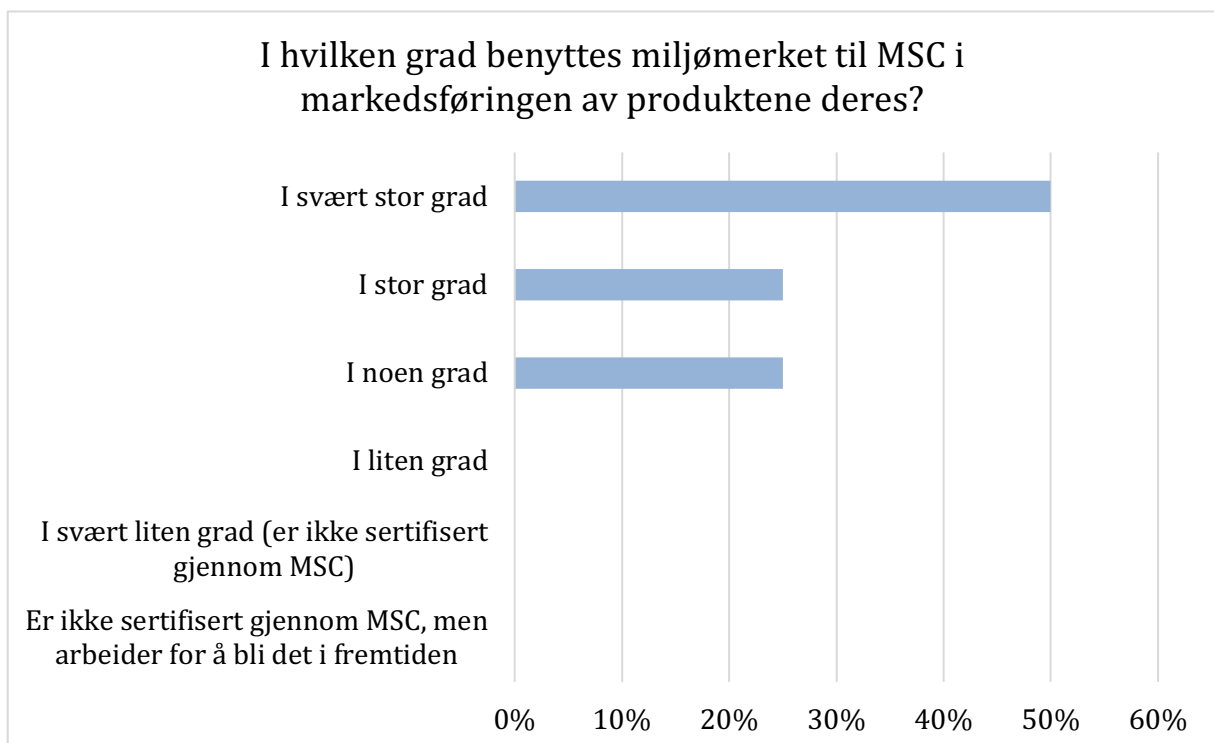
Hovedsakelig ifm diskusjon om drivstoffalternativ. Opplever betydelig kunnskapshull i samfunnet rundt mangel på realistiske alternativ for skipstyper som tilbringer mange uker til havs, samt manglende forståelse for sikkerhetsutfordringen med karbonfrie alternativer som begynner å utvikles. Stemples som «miljøverstinger» mens realiteten er at det ikke finnes alternativer til diesel på en del år enda, og CO2 prestasjonene våre er blant de aller beste proteinkilder i markedet (tross reguleringer som fortrenger oss fra enda bedre prestasjoner).

4.4 Forsknings spørsmål 4: Hvorfor håndterer styret og daglig leder miljøaspektet ved bærekraft slik de gjør i sine beslutninger?

Tabell 8: Hvilke interessenter motiverer selskapet til å begrense miljøpåvirkningene?

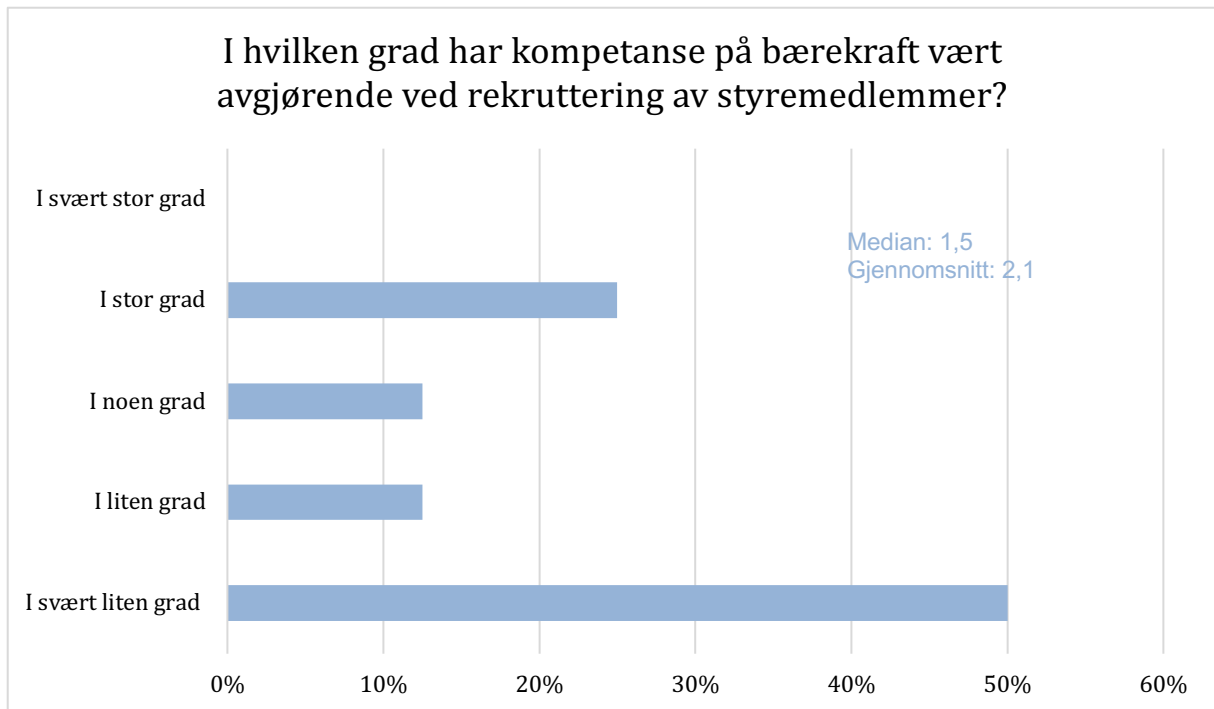
	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Median	Gjennomsnitt
Kunder	0 %	0 %	12,5 %	50 %	37,5 %	4,0	4,3
Leverandører	0 %	50 %	25 %	25 %	0 %	2,5	2,8
Ansatte	0 %	0 %	37,5 %	62,5 %	0 %	4,0	3,6
Eiere (aksjonærer)	0 %	0 %	12,5 %	75 %	12,5 %	4,0	4,0
Kredittinstitusjoner	0 %	25 %	25 %	25 %	25 %	3,5	3,5
Lokalsamfunnet	0 %	12,5 %	12,5 %	62,5 %	12,5 %	4,0	3,8
Myndighetene	0 %	0 %	25 %	62,5 %	12,5 %	4,0	3,9
Media	0 %	12,5 %	12,5 %	37,5 %	37,5 %	4,0	4,0
Bransjeorganisasjoner (e.g. Fiskebåt)	0 %	0 %	25 %	62,5 %	12,5 %	4,0	3,9
Andre	20 %	0 %	40 %	20 %	20 %	3,0	3,2

I henhold til tabell 8 er det kundene som i størst grad motiverer selskapene til å begrense påvirkningene på det ytre miljø, samtidig som media og eiere også ser ut til å være viktige motivatorer. Den interessenten som i minst grad motiverer selskapene er leverandører. Respondent 4 kommenterte også at miljøorganisasjoner og samfunnsengasjerte mennesker er viktige motivatorer for å begrense miljøpåvirkningene.



Figur 17: Bruk av MSC-miljømerket i markedsføringen av produkter.

Ifølge figur 17 er alle selskapene som har avgitt besvarelse MSC-sertifiserte, ettersom alle har benyttet MSC-miljømerket i noen grad eller mer til markedsføring av produkter.



Figur 18: Kompetanse på bærekraft som kriterium ved rekruttering av styremedlemmer.

Som figur 18 viser svarte 62,5% av respondentene at kompetanse på bærekraft i liten- eller svært liten grad har vært avgjørende ved rekruttering av styremedlemmer.

5 Analyse og konklusjon

I dette kapitlet blir de empiriske resultatene i kapittel 4 analysert opp mot det teoretiske rammeverket i kapittel 2. På denne måten blir oppgavens fire forskningsspørsmål besvart. Til slutt gis det en konklusjon på oppgavens overordnede problemstilling.

5.1 Forskningsspørsmål 1: Hva rapporterer selskapene om i årsberetningen tilknyttet miljøaspektet ved bærekraft?

Kvaliteten på bærekraftsrapporteringen i trålerbransjen

De seks kriteriene som ble utarbeidet før gjennomgangen av årsberetningene baserte seg på det som var ansett som de viktigste miljøutfordringene i bransjen. Resultatene i figur 2 viste at selskapene i liten grad inkluderte de ulike miljøutfordringene i årsberetningene. Den høyeste totale poengsummen som ble gitt til et selskap var 9 poeng av 18 mulige, samtidig som hele 7 selskaper bare fikk 1 poeng totalt for rapporteringen. Poengfordelingen mellom selskapene var ujevn, ettersom det var et stort sprang mellom de dårligste og de beste. Informasjonen

som ble gitt i årsberetningene var imidlertid for det meste overfladisk og gikk i liten grad inn på enkelttemaer.

Av de forhåndsbestemte kriteriene viste figur 3 at det ble rapportert best på K2 som omhandlet drivstoff. Forurensning fra bruk av miljøskadelig drivstoff er trolig å anse som den største miljøutfordringen i bransjen. I kapittel 2.5 ble det redegjort for miljøutfordringene i trålerbransjen. Den vanligste drivstofftypen i bransjen er tungolje og dette har derfor medført flere reguleringer internasjonalt (Norges Rederiforbund, 2014a). Normalt sett *skal* det rapporteres om de miljøforhold som er regulert av myndighetene (Miljøverndepartementet, 2002, s. 224). Det mest åpenbare å rapportere på for selskapene vil derfor være miljøpåvirkninger som følge av trålernes drivstoffbruk. Det er vanskelig å se at styret og daglig leder kan argumentere for at dette ikke er nødvendig å rapportere på. Det er derfor ikke overraskende at det ble rapportert best på K2. De vurderingskriteriene det ble gitt minst poeng på var K5 og K6 som omhandlet foredling av restråstoff og selskapenes miljømessige fremtid. Ingen selskaper inkluderte informasjon om klimarisiko i årsberetningene.

Klimarisikoutvalget påpekte viktigheten av gode rapporteringsprosesser i norske selskaper der også klimarisiko ble inkludert (NOU 2018: 17). De mente videre at scenarioanalyser kunne være nyttige å bruke for å rapportere på klimarisikoer. Dersom scenarioanalyser hadde blitt benyttet ved utarbeidelsen av årsberetningene kunne det blitt enklere å rapportere på klimarisikoene. Et eksempel på en viktig klimarisiko er risikoen for reduserte torskekvoter i fremtiden (TU Maritim, 2019). Økosystemene påvirkes på grunn av klimaendringene, som igjen påvirker artenes næringsgrunnlag. Reduserte torskekvoter er en av flere klimarisikoer selskapene burde informert om i årsberetningene. Når de velger å ikke rapportere på dette, er i utgangspunktet ikke NRS 16 overholdt. Jf. NRS 16 skal årsberetningen få frem miljømessige forpliktelser og utviklingsmuligheter (NRS, 2019, s. 13). Selskapenes utviklingsmuligheter vil påvirkes av reduserte torskekvoter, ettersom det vil redusere selskapenes inntektsgrunnlag.

«Selskapet forurenses ikke det ytre miljø utover det som er normalt i bransjen». Uttalelsen er tatt fra ett av flere selskaper som skrev tilnærmet slik som dette i årsberetningen. Det er vanskelig å se at en slik uttalelse kan anses som tilstrekkelig fra myndighetenes side.

Informasjonen gjør at regnskapsbrukere vil spørre seg hva som er normalt i bransjen, ettersom det som anses som *normalt* ikke defineres. Jf. forurl § 8 er vanlig forurensning fra fiske tillatt og fører derfor ikke til en miljøpåvirkning det må rapporteres om. Problemet er at kravene spriker, ettersom NRS 16 også oppgir at det skal være mulig å vurdere selskaper i en

miljømessig sammenheng basert på rapporteringen (NRS, 2019, s. 13). Et viktig formål med rskl § 3-3a tiende ledd er samtidig å gi informasjon til interessenter (Finansdepartementet, 1998, pkt. 11.5). Informasjonen ovenfor er så upresis at den ikke kan benyttes av interessenter til å fatte beslutninger, ettersom det ikke er mulig å vurdere selskapet i en miljømessig sammenheng basert på informasjonen.

En form for grønnvasking

Et interessant funn av analysen av årsberetningene var at informasjonen bar preg av å inneholde utelukkende positive tiltak for miljøet. Det virker som om selskapene i liten grad ønsker å rapportere om de forholdene knyttet til virksomheten som er negative, sett i miljosammenheng. De fleste selskapene rapporterte bare om hvilke miljøvennlige prosjekter de deltok i og hvilke miljøvennlige tiltak de hadde iverksatt. Eksempelvis rapporterte mange selskaper om avfall i havet gjennom at de var med i prosjektet «*Fishing for Litter*». Det er positivt at mange selskaper var med i prosjektet, men de bør også oppgi hvordan de selv håndterer avfall på fartøyene og påvirkningene dette kan ha. De positive tiltakene for å begrense miljøpåvirkninger skal også frem i årsberetningen, men de negative påvirkningene på det ytre miljø kan ikke neglisjeres (Miljøverndepartementet, 2002, s. 114). Et annet eksempel var at få selskaper informerte om forbruket av drivstoff og hvor store NO_x-utslipp dette medførte. Dette er en form for grønnvasking, ettersom selskapene i hovedsak kun rapporterte om de positive tiltakene de hadde iverksatt (Carson & Skauge, 2019, s. 158).

Mulige påvirkningsfaktorer

Gjennom å tolke datamaterialet fra dokumentanalysen viste figur 5 at selskapenes omsetning så ut til å påvirke kvaliteten på rapporteringen. Trenden var svak, men generelt rapporterte selskapene bedre jo høyere omsetning de hadde. En grunn til at selskapene med høyere omsetning rapporterte bedre kan være at disse selskapene har mer ressurser tilgjengelig enn de som er mindre. Det kan også antas at store selskaper opptrer mer profesjonelt enn de små, blant annet fordi omdømmet trolig i større grad vil påvirke de største selskapene. Det betyr at den institusjonelle teorien som ble redegjort for i kapittel 2.4 kan forklare resultatet. Som regel er det de store selskapene som blir trukket frem i media og samfunnet generelt med sine påvirkninger på det ytre miljø. Konsekvensen av å bli stemplet som miljøfiendtlig kan være stor i dagens samfunn. De store selskapene kan derfor kjenne mer på denne frykten og vil i større grad forsøke å fremstå som miljøvennlige ovenfor omgivelsene. Det vil si at de ønsker

å bli oppfattet som legitime (Scott, 2008, s. 50-62). De største selskapene vil trolig føle mest på presset fra samfunnets forventninger om at selskaper bør ta samfunnsansvaret på alvor.

Selskapenes stedstilhørighet ble også innhentet i dokumentanalysen. Figur 6 viste at selskapene i Nord-Norge rapporterte litt bedre enn selskapene i resten av landet. Selskapene i Nord-Norge hadde samtidig en høyere gjennomsnittlig omsetning enn selskapene fra resten av landet. En tolkning av resultatene er derfor at omsetningen har påvirket resultatene i større grad enn stedstilhørigheten. (Dette er derimot bare en indikasjon og det kan derfor ikke sies for sikkert). De ulike revisjonsselskapene så også ut til å ha påvirket resultatene, men de videre undersøkelsene av primærdata avviste derimot dette.

5.2 Forsknings spørsmål 2: Hvorfor rapporterer selskapene slik de gjør tilknyttet miljøaspektet ved bærekraft?

Viktige temaer for rapporteringen og miljøarbeidet

I spørreskjemaet ble respondentene spurt om hvor viktig de ulike miljøutfordringene i bransjen var for miljøarbeidet og rapporteringen til selskapet. Tabell 2 og 3 viste at plast i havet var den viktigste miljøutfordringen å rapportere på, samtidig som plast i havet også var viktig for miljøarbeidet. Likevel fikk selskapene totalt bare 14 poeng av 54 mulige på dette vurderingskriteriet i dokumentanalysen av årsberetningene. Tap av fiskeredskaper var også viktig for miljøarbeidet til selskapene, men var ikke like viktig å rapportere på. Det skyldes at mange respondenter mente dette hendte svært sjeldent. Tap av fiskeredskaper var ikke ansett som et stort miljøproblem blant respondentene og på bakgrunn av svarene deres kreves det derfor ikke at det rapporteres på det heller. Respondentene mente følgelig at dette ikke utgjør en ikke ubetydelig påvirkning på det ytre miljø, jf. rskl § 3-3a tiende ledd.

Vurderingskriteriet til dokumentanalysen som omhandlet selskapenes miljømessige fremtid var heller ikke ansett som spesielt viktig for rapporteringen. En respondent mente at dette skyldtes at fremtiden er for vagt til å rapportere på og derfor ikke er målbart.

Dokumentanalysen viste også at selskapene fikk lave poengsummer på dette kriteriet. At den miljømessige fremtiden anses som vagt å rapportere på kan være et resultat av at NRS 16 ikke gir noen veiledning på hvordan en slik informasjon kan gis i årsberetningen. NRS 16 hevder at årsberetningen skal få frem selskapets miljømessige utviklingsmuligheter (NRS, 2019, s.

13), men gir ingen føringer på hvordan rapporteringen kan utarbeides i praksis. Det er derfor forståelig at det kan oppleves som utfordrende å rapportere på den miljømessige fremtiden.

Respondentene mente at alle miljøutfordringene var viktigere for miljøarbeidet enn for rapporteringen i årsberetningen. Respondent 6 mente at dette skyldtes at «*vi mener at årsrapporten ikke er egnet til formålet med rapportering av miljøpåvirkning i detaljert grad*». Basert på resultatene fra dokumentanalysen er det nærliggende å tro at flere respondenter var enige i denne påstanden. En årsak til at respondenten mente dette kan være at årsberetningen også skal inneholde informasjon om flere andre forhold knyttet til virksomheten, jf. rskl § 3-3a. Det er derfor forståelig at respondentene kan mene dette, ettersom omfattende rapportering på miljø i årsberetningen kan overskygge informasjon om andre forhold ved virksomheten. Rskl § 3-3a tiende ledd krever derimot nødvendigvis ikke omfattende rapportering, men konkret informasjon om selskapets miljøpåvirkninger. Rskl § 3-3c for børsnoterte selskaper er i større grad utarbeidet for å få frem omfattende informasjon om forretningsstrategier, prosedyrer og resultater på miljøaspektet ved bærekraft.

Respondentenes vurdering av dagens rapporteringskrav

Figur 8 viste at 50% av respondentene mente dagens rapporteringskrav var hensiktsmessig i liten- eller svært liten grad. Resultatet indikerer at rapporteringskravene ikke fungerer slik de skal. En grunn til at rapporteringskravene ikke oppleves som hensiktsmessige kan være at rskl § 3-3a tiende ledd ikke gir føringer på hvilke forhold selskapene skal rapportere på. Kravet er av en subjektiv karakter, ettersom ordlyden er at selskapene skal rapportere på forhold som fører til en *ikke ubetydelig* påvirkning på det ytre miljø. Dette skal vurderes individuelt i hvert enkelt selskap (NRS, 2019, s. 13). Problemet er at det ikke finnes noen klare definisjoner på hva *ikke ubetydelig* betyr. Det er derfor naturlig at flere selskaper vil se til resten av bransjen og hevde at de ikke er noe verre enn andre selskaper, gjennom å skrive at de ikke forurenses mer enn det som er normalt. Denne typen rapportering samsvarer derimot ikke med føringene som blant annet er gitt i NRS 16. Den upresise formuleringen i rskl § 3-3a tiende ledd er ikke i overensstemmelse med NRS 16 sin fremstilling av formålet med rapporteringen.

Når rapporteringskravene er uklare er det ikke vanskelig å forstå at de kan oppleves som lite hensiktsmessige. Både av styret og daglig leder i selskapene, men trolig også av regnskapsbrukere. Skjønn i kravene gir fleksibilitet for selskapene, men fører samtidig til manglende fullstendighet og lite sammenlignbarhet i rapporteringen. Det blir vanskelig å

sammenligne informasjonen til ulike selskaper, ettersom det åpnes for at selskapene selv kan vurdere om de skal rapportere eller ikke. Rapporteringskravene slik de er utarbeidet i dag kan tolkes ulikt av selskaper innenfor den samme bransjen. Dette viser seg gjennom at kvaliteten på selskapenes rapportering varierte mye. Det bør derfor utvikles strengere og mer konkrete rapporteringskrav, slik at det blir klarere hva selskapene skal rapportere på. I kapittel 2.1.6 ble tidligere undersøkelser av bærekraftsrapportering presentert. Resultatene i denne undersøkelsen støttes av en tidligere undersøkelse utført av The Governance Group (The Governance Group, 2019, s. 9-23). De mener at dagens krav er verdiløse, fordi de ikke inneholder klare nok krav til hvordan rapporteringen skal gjøres eller hva den skal inneholde.

Et behov for et konkret rammeverk i rapporteringen

En utfordring er at NRS 16 oppgir at informasjonen i årsberetningen skal gjøre det mulig å vurdere selskaper i en miljømessig sammenheng (NRS, 2019, s. 13), men gir ingen veiledning på hvordan dette kan operasjonaliseres. Andre rapporteringsstandarder på finansiell informasjon gir derimot konkret veiledning på hvordan rapporteringen skal praktiseres. I kapittel 2.1.2 ble det redegjort for EUs pågående arbeid med dagens rapporteringskrav. Mange av Revisorforeningens innspill til EU-kommisjonens arbeid virker å være fornuftige (Revisorforeningen, 2019a). De mener at det bør utvikles felles indikatorer for rapporteringen. Denne undersøkelsen viser også at selskapene har utfordringer knyttet til rapportering på enkelttemaer og at noen områder er vanskelig å måle. Det viser at det er et behov for indikatorer på de områdene det er viktig å rapportere på. Indikatorer vil gjøre informasjonen mer nyttig for regnskapsbrukere og mer sammenlignbar med andre selskaper. Samtidig vil det gjøre det enklere for selskapene å måle påvirkningene på det ytre miljø. De 120 største selskapene i verden har allerede blitt enige om indikatorer som skal brukes i bærekraftsrapporteringen (Revisorforeningen, 2020b). Her bør det kreves at også mindre selskaper følger etter. Det er like viktig at øvrige selskaper har god kvalitet på rapporteringen, ettersom også de påvirker det ytre miljø.

I figur 9 mente 62,5% av respondentene at det i noen grad var problematisk at det ikke finnes en felles rapporteringsstandard, mens 12,5% mente det var problematisk i svært stor grad. Slik rapporteringen praktiseres i dag godtas lite og overfladisk rapportering fra selskapene. Hvis kravene blir strengere vil det trolig også oppleves som mer nødvendig med et felles rammeverk, ettersom det vil gi et større behov for å operasjonalisere kravene. Et slikt rammeverk bør være anvendbart på bransjenivå, ettersom bransjene har svært ulike

miljømessige forhold. Siden bransjene er forskjellige, vil et overordnet rammeverk for alle bransjer kunne være vanskelig å operasjonalisere i hver enkelt bransje. Ved mer konkrete rapporteringskrav, samt et rammeverk for rapporteringen som er anvendbart på bransjenivå, kan resultatet bli rapporteringskrav som oppleves mer hensiktsmessige.

I kapittel 2.1.5 ble det redegjort for en ny anbefaling for rapportering som er utviklet av internasjonale revisorforeninger. Anbefalingen gjelder for alle selskaper uansett størrelse og tar for seg temaene; styring, strategi, ledelsestilnærminger og prestasjoner og mål (Adams et al., 2020, s. 6). Dette viser at det er et behov for forbedring i bærekraftsrapporteringen også i andre land. Den raske utviklingen innenfor rammeverk for bærekraftsrapportering er positiv, men den nye anbefalingen er trolig lite anvendbar i praksis for øvrige selskaper. Denne undersøkelsen viser at selskapene ikke rapporterte i henhold til vurderingskriteriene som ble fastsatt til dokumentanalysen. Det betyr at selskapene først og fremst behøver et rammeverk som operasjonaliserer dagens rapporteringskrav, slik at formålet med rapporteringskravene blir realisert. Anbefalingen tar rapporteringen et steg videre, ved at selskapene i større grad skal se mulighetene som ligger innenfor bærekraft i et langsiktig perspektiv. Anbefalingen påpeker at bærekraft bør inkluderes i strategi og virksomhetsstyring (Adams et al., 2020, s. 6). Det er positivt at det utvikles anbefalinger for slike aspekter ved bærekraft, men først må kravene som gjelder som et minimum oppleves overkommelige for styrene og daglige ledere. Når minimumskravene blir fulgt, slik at de gir beslutningsnyttig informasjon til interessenter, kan bransjen videre se på hvordan bærekraftsrapporteringen kan utvikles ytterligere.

Viktige målgrupper for bærekraftsrapporteringen

I kapittel 2.3 ble det presisert at interessenter kunne øke selskapenes motivasjon til å rapportere på bærekraft. Tabell 3 viste at eiere og kredittinstitusjoner var de viktigste målgruppene for selskapenes rapportering. Imidlertid er som nevnt hovedaksjonær også en del av driften av selskapet i trålerbransjen, ofte som daglig leder. Den største eieren må også være aktiv fisker, jf. deltl § 6 første ledd. En del av trålerflåten eies derfor av aktive fiskere, mens en annen del eies av eksempelvis fiskeindustribedrifter som følge av unntaket i deltl § 6 tredje ledd. Det vil bare være minoritetsaksjonærer som eventuelt ikke er en del av den daglige driften. Trolig er det denne delen av eierne respondentene har ment når de har svart på spørsmålet, ettersom hovedeier ofte selv er med på å utarbeide årsberetningen som daglig leder. Fellesnevneren uavhengig av om eieren er aktiv fisker eller en industribedrift er at begge eiere sitter nært driften. Eierne kan derfor i liten grad fungere som en motivator for

forbedret bærekraftsrapportering i trålerbransjen. Resultatet kan likevel gi en indikasjon på at eierne i bransjen er opptatte av rapporteringen på det ytre miljø.

Ved siden av eierne viste tabell 3 at også kredittinstitusjoner var en viktig målgruppe for rapporteringen. Samtidig viste figur 12 at hele 50% av respondentene opplevde at kredittinstitusjoner i liten- eller svært liten grad etterspurte bærekraftsrapportering. Slike krav fra kredittinstitusjoner har trolig ikke blitt innført enda og resultatet er derfor ikke overraskende. Figur 13 viste likevel at 62,5% av respondentene ville forbedret rapporteringen i noen- eller stor grad hvis kredittinstitusjoner stilte et slikt krav i fremtiden. Det bekrefter at kredittinstitusjonene er en viktig interessent for bærekraftsrapporteringen.

At kredittinstitusjoner vil sette krav til bærekraftsrapporteringen om noen år er høyst sannsynlig. EU ønsker å inkludere bærekraft i kapitalkrav, kredittrating og regnskapsregler (Løvstad et al., 2019). EU vil gjøre det enklere for bankene å finansiere bærekraftige virksomheter. Selskaper vil derfor tvinges til god bærekraftsrapportering og vurdering av klimarisiko, slik at kredittinstitusjoner kan foreta en bærekraftig vurdering av eventuelle utlån. Ved å benytte rammeverket til Mitchell et al. (1997) kan det hevdes at et slikt krav fra kredittinstitusjoner vil være legitimt, ettersom samfunnet generelt blir mer opptatt av selskapenes samfunnsansvar og ser viktigheten av dette. Et slikt krav fra kredittinstitusjoner vil fremme bærekraftige investeringer og god kvalitet på rapporteringen. Kredittinstitusjoner vil også ha makt ovenfor selskapene, siden selskaper er avhengige av kapital. Hvis EU innfører slike krav som presisert ovenfor, vil alle kredittinstitusjoner bli omfattet av kravene. Det betyr at selskaper må fokusere mer på bærekraftsrapporteringen for å få finansiert investeringene sine. Om et slikt krav vil haste å ta stilling til er et dynamisk aspekt (Mitchell et al., 1997). Kravet vil være spesielt viktig på det tidspunktet selskapene har behov for ny kapital. Undersøkelsen har vist at kredittinstitusjoner ikke har hatt en positiv påvirkning på bærekraftsrapporteringen til nå, men ettersom de er en viktig målgruppe for rapporteringen vil de med all sannsynlighet kunne bidra til bedre rapportering i fremtiden.

Revisors påvirkning på bærekraftsrapporteringen

Når det diskuteres rundt selskapenes rapportering er revisors påvirkning også viktig å drøfte. Figur 10 viste at respondentene i liten- eller svært liten grad opplevde at revisor krevde endringer i rapporteringen på det ytre miljø. Revisor hadde også i liten grad arbeidet proaktivt med rapporteringen, i henhold til figur 11. Resultatene viser derfor at revisor i liten grad har

påvirket selskapenes rapportering på det ytre miljø. Revisors verifikasjon ble redegjort for i kapittel 2.1.4. Etter dagens regelverk skal revisor foreta en konsistenssjekk og vurdere om rapporteringen samsvarer med lov og forskrifter, jf. revl § 5-1 første ledd. Revisor skal også opparbeide seg en forståelse av selskapet og dets omgivelser, det inkluderer bransjemessige forhold (Revisorforeningen, 2012, punkt 11). Hvis det er indikasjoner på vesentlig feilinformasjon i årsberetningen, er revisor pliktig til å reagere i henhold til ISA 720 (Revisorforeningen, 2016, punkt 16 & A39). Det kan for eksempel være ved å be ledelsen underbygge grunnlaget for uttalelsen, slik at revisor får en tilstrekkelig begrunnelse.

Kvaliteten på rapporteringen til selskapene samsvarte i liten grad med de forhåndssette kriteriene. Revisorene har derfor godkjent flere vage rapporteringer. På bakgrunn av dette kan det stilles spørsmål ved om revisors plikter er overholdt. Det naturlige er at revisor bør reagere når rapporteringen er svært overordnet, for å forsikre seg om at rskl § 3-3a tiende ledd er overholdt. Revisor burde i henhold til ISA 720 henvendt seg til ledelsen og sagt at dette ikke er godt nok. Det kan hevdes at revisor burde oppdaget mangler i flere årsberetninger, ettersom revisor skal ha opparbeidet seg en forståelse av bransjemessige forhold (Revisorforeningen, 2012, punkt 11). Det betyr i utgangspunktet at revisor bør vite om miljøutfordringene bransjen står ovenfor. Revisor skulle derfor bedt ledelsen om å utdype hvordan selskapet påvirker det ytre miljø på flere områder. Problemet er at dagens revisjonsstandarder ikke stiller direkte krav til at revisor skal sikre at informasjonen er sann. Gjennom ISA 315 og ISA 720 kan det hevdes at revisor burde oppdaget mangler og bedt ledelsen om å utfylle informasjonen, men dette kreves ikke direkte. Realiteten er at myndighetene har lagt inn uklare krav for både den som rapporterer og den som kontrollerer.

Revisor kan i fremtiden ta et større ansvar på bærekraftsområdet. En studie utført av Ballou et al. (2018) viste at sjansen for å oppdage feil eller mangler i bærekraftsrapportene ble doblet ved attestering, spesielt ved attestering fra revisor. Ved attestering ble informasjonen mer oppdatert på definisjoner, omfang og metodologi. Revisorforeningen mener at revisorene kan bidra ved å verifisere informasjonen (Kristiansen, 2019). Det vil si at revisor kan bekrefte om informasjonen er riktig, altså kvalitetssikre rapporteringen. Denne undersøkelsen viser at dagens krav til revisor på området bør styrkes. Det er et behov for en ny revisjonsstandard som setter strengere krav til revisors kontroll av informasjonen. Hvis dette skjer kan revisor være en sterk bidragsyter til bedre bærekraftsrapportering fra norske selskaper. Kanskje kan det også bidra til at daglig leder og styret i større grad ser hensikten med rapporteringen.

5.3 Forskningsspørsmål 3: Hvordan håndterer styret og daglig leder miljøaspektet ved bærekraft i sine beslutninger?

Hensynet til det ytre miljø ved investeringsbeslutninger

Figur 14 viste at alle respondentene i stor- eller svært stor grad ville ta hensyn til påvirkningene på det ytre miljø ved investeringer i fremtiden. Det betyr at selskapene ønsker å være miljøbevisste ved fremtidige investeringer. Nye investeringer er derimot avhengige av at kvotegrunnlaget opprettholdes. I kapittel 2.5 ble det redegjort for miljøutfordringer i bransjen, herunder også klimarisikoer. En av risikoene er reduserte torskekvoter som følge av endringer i økosystemet (TU Maritim, 2019). Et grønt skifte i fiskerinæringen er avhengig av nyinvesteringer i miljøvennlige fartøy, men det krever forutsigbare rammebetingelser. Kvotene må være tilstede for at det skal være lønnsomt å investere i nye fartøy. Ved siden av risikoen for reduserte kvoter som følge av klimaendringer, er også dagens kvotesystem oppe til behandling på Stortinget våren 2020 (Riksrevisjonen, 2020, kapittel 1 & 6). I den forbindelse anbefaler Riksrevisjonen blant annet å vurdere iverksetting av tiltak for å opprettholde kystflåtens betydning for kystsamfunn. En endring i dagens kvotesystem, som rammer den havgående flåten, kan gjøre det utfordrende å foreta nyinvesteringer. Av hensyn til miljøpåvirkningene fra den havgående flåten bør myndighetene derfor tilrettelegge for forutsigbare rammebetingelser, slik at et grønt skifte er mulig å gjennomføre.

Nyinvesteringer er også avhengige av at banker er villige til å låne selskapene penger. Det avhenger igjen av forutsigbare rammebetingelser, ettersom en forutsetning for finansiering er at selskapene har en robust økonomi. Hvis det blir vanskelig å opprettholde kvotegrunnlaget, kan det bli utfordrende å få innvilget lån til investeringer. Bankene må også ha sikkerhet for lånene. Hvis det åpnes for at banker kan ta pant i fiskekonsesjoner direkte, kan det bli lettere å finansiere nybygg (Andreassen & Bendiksen, 2020). Andreassen og Bendiksen mener at finanskostnadene er høye i bransjen i dag, grunnet risikotillegget bankene priser inn i forbindelse med at fisketillatelsenes kobling til fartøyet kan brytes. Myndighetene kan derfor legge til rette for flåtefornyelse, og dermed et grønt skifte, ved å tillate pantsettelse av fisketillatelser. Hvis det innføres én felles tidsbegrenset fisketillatelse i stedet for dagens system, vil det innebære at tillatelsene i større grad fremstår som formuesgoder per definisjon. Det vil kunne åpne for muligheten til å pantsette fisketillatelser, men uten at dette må gå på bekostning av fiskerirettslige grunnprinsipper. Villfisker tilhører fellesskapet, jf. havressurslova § 2, dette hensynet kan ivaretas gjennom reguleringer.

Det kan videre diskuteres om selskapenes ønske om å være miljøvennlige i fremtiden skyldes restriksjoner fra myndighetene, eller om det er på eget initiativ. Restriksjoner på NO_x-utslipp for nye skip som seiler i Nordsjøen eller Østersjøen fra 2021 har trolig en innvirkning på resultatet (Miljødirektoratet et al., 2020, s. 104-125). Ved nye investeringer i fartøy blir mange selskaper påvirket av dette og må derfor bygge lavutslippstrålere. Slike restriksjoner er endringer i det regulerende aspektet i den institusjonelle teorien (Scott, 2008, s. 50-62). Det viser at myndighetene tar problematikken på alvor og bidrar til å styrke miljøhensynet til aktørene i bransjen. Til tross for dette er bygging av nye miljøvennlige trålere avhengig av at myndighetene tilrettelegger for at slike investeringer kan gjennomføres.

Tabell 4 viste at kostnader, inntekter, materiell- og teknisk kvalitet og avtrykk på det ytre miljø hadde vært tilnærmet like viktig ved tidligere investeringsbeslutninger. Likevel hadde driftskostnaden vært litt viktigere enn de andre faktorene. Ingen av fartøyene til selskapene i spørreundersøkelsen ser ut til å ha tatt i bruk vesentlig mer miljøvennlig drivstoff. Det er derfor rimelig å anta at selskapene har hatt et ønske om å ta hensyn til avtrykk på det ytre miljø ved investeringer i fartøy, men at kostnadene til slutt har gått foran. I kapittel 2.5 ble miljøutfordringen knyttet til drivstoff presentert. En årsak til at kostnadene til slutt kan ha gått foran miljøhensynet, er at høye kostnader og lite forskning er utfordringer som knyttes til mange av de miljøvennlige drivstofftypene i dag (Miljødirektoratet et al., 2020, s. 130-133). Respondent 4 opplevde et kunnskapshull i samfunnet knyttet til mangel på realistiske alternativ for skipstyper som bruker mange uker til havs. Respondenten poengterer med dette utfordringen knyttet til anvendelsen av miljøvennlige drivstofftyper i dag. Resultatene viser likevel at selskapene er bevisste på dette. De virker å være åpne for miljøvennlige investeringer når dette i større grad lar seg gjennomføre i praksis.

Selskapenes arbeid med miljøutfordringer i bransjen

Respondentene svarte at 20-25% av fangsten ikke blir tatt vare på i dag, som vist i figur 15. Det betyr at ressursutnyttelsen ikke er spesielt bærekraftig. Tabell 5 viste at plassmangel på fartøyene var den viktigste årsaken til dette. Det samsvarer med studien som ble presentert i Økonomisk fiskeriforskning (Svorken et al., 2020, s. 6-8). Studien viste at plassmangel gjorde økt utnyttelse av restråstoff vanskelig på eldre båter. Det tar tid for selskapene å bytte ut gamle båter, ettersom det er svært kostbart å gjøre slike investeringer. Til tross for at selskapene sier de kaster 20-25% av totalfangsten i dag, er det grunn til å tro at selskapene ønsker å ta vare på en større andel i fremtiden. Tabell 5 viste at større lagringsplass ombord

ville gjort at 50% av respondentene hadde økt foredlingen av restråstoff i svært stor grad. Samtidig begrunnet respondent 4 den lave utnyttelsen med at hvert nybygg de siste 7-8 årene er bygget for å ta vare på alt. Utkast av restråstoff var derfor halvert og det ville ta omlag like lang tid å eliminere utkast helt. Resultatene antyder på bakgrunn av dette at de fleste selskaper ønsker å ta vare på alt i fremtiden.

I kapittel 2.5 ble FN rapporten «*The Ocean as a Solution to Climate Change*» presentert (Hoegh-Guldberg et al., 2019, s. 1-4). Den hevdet at fiskeribransjen kunne være en del av løsningen på verdens miljøproblemer hvis den forvaltes rett. Blant annet gjennom matproduksjon og reduserte klimagassutslipp fra trålerne. Resultatene i denne undersøkelsen viser at det er mulig, men at det vil ta tid. Styrer og daglige ledere ønsker å bidra til et grønt skifte i næringen. Selskapene ønsker å øke foredling av restråstoff i fremtiden, noe som vil føre til økt effektivisering i bransjen. Det vil gi en mer bærekraftig utnyttelse av de marine proteinene. Resultatene viser også at selskapene ønsker å investere i miljøvennlige fartøy, men at bruk av miljøvennlige drivstofftyper per i dag er vanskelig på grunn av høye kostnader og lite forskning på området (Miljødirektoratet et al., 2020, s. 130-133).

Tap av fiskeredskaper var også et miljøproblem det ble redegjort for i kapittel 2.5. I spørreskjemaet svarte alle respondenter at de tapte fiskeredskaper i liten- eller svært liten grad i 2018, som vist i figur 16. De mente derfor at tap av fiskeredskaper ikke var et stort miljøproblem for selskapet. Samtidig mente også respondentene at dette var viktig for miljøarbeidet. Det tyder på at selskapene tar problemet på alvor, noe som kan resultere i at fiskeredskaper tapes sjeldent. Videre viste tabell 6 at klimarisikoene i bransjen var vurdert av nesten alle respondenter i noen grad eller mer ved beslutninger for fremtiden. Det viser at dette er risikoer som daglig leder og styreleder er klar over og tar i betraktning når de tar beslutninger. Klimarisikoutvalget påpekte viktigheten av gode beslutningsprosesser der også klimarisiko ble inkludert (NOU 2018: 17). Det virker som om selskapene i trålerbransjen har tatt klimarisikoene i betraktning ved beslutninger for fremtiden, noe som er svært positivt. De er tydelig klare over de ulike risikoene og har forstått alvorret av dem.

Det ytre miljø på styrets agenda

I kapittel 2.2.2 ble styrets forvaltnings- og tilsynsansvar gjennomgått i henhold til asl § 6-12 og § 6-13. Alle beslutninger som ikke omhandler den daglige driften skal tas av styret. For at styret skal ta hensyn til det ytre miljø i beslutninger er det avgjørende at miljøutfordringene

settes på styrets agenda. Det betyr at påvirkningene på det ytre miljø må være en del av diskusjonene innad i styret. Tabell 7 viste at styrene diskuterte det ytre miljø i størst grad i forbindelse med strategi og investeringer. At styret i stor grad har diskutert det ytre miljø i forbindelse med investeringer støttes opp av de andre resultatene fra spørreundersøkelsen. Det viser at selskapene tar hensyn til det ytre miljø i beslutninger, selv om det i noen grad ikke er praktisk mulig å prioritere ved investeringer per i dag. Videre antyder styrediskusjonene i forbindelse med strategi at styrene har, eller vurderer, å implementere forhold knyttet til det ytre miljø i strategien. Det bekrefter at styrene i bransjen tar miljøutfordringene på alvor.

Det nye begrepet ESG, som blant annet handler om å anerkjenne relevansen av miljø og samfunnsmessige faktorer i selskapenes beslutninger, er viktig i dag (PwC, 2017, s. 14). Det samme påpekte Klimarisikoutvalget var viktig for håndteringen av klimarisikoer (NOU 2018: 17). For å få til dette vil en strategisk tilnærming til bærekraft være viktig. Det kan hevdes at i et langsiktig perspektiv kan og bør selskapenes oppmerksomhet ovenfor miljø og bærekraft også komme fra selskapenes strategiske målsettinger. Trolig er ikke selskapene i trålerbransjen kommet helt i mål med en strategisk implementering av bærekraft. At de har diskutert det i stor grad er likevel positivt og viser at de tar det på alvor, kanskje har de oppdaget forretningsmessige fordeler med en slik tilnærming. En årsak til manglende kvalitet på bærekraftsrapporteringen kan likevel være at selskapene ikke har evnet i tilstrekkelig grad å sette bærekraft på den strategiske agendaen per i dag. Dette kan gjøres gjennom å innføre bærekraft som et av de strategiske målene som kvantifiseres. Dersom dette skjer vil konkrete handlinger gjennom hovedstrategiene sikre en helhjertet oppfølging av miljø og bærekraft og derfor naturlig også danne grunnlaget for rapportering.

5.4 Forskningsspørsmål 4: Hvorfor håndterer styret og daglig leder miljøaspektet ved bærekraft slik de gjør i sine beslutninger?

Bruk av miljøhensyn i markedsføring

Tabell 7 viste at 75% av respondentene mente at styret diskuterte det ytre miljø i stor- eller svært stor grad i forbindelse med markedsføring. I innledningen ble problemet med grønnvasking presentert, der selskaper utgir seg for å være mer miljøvennlige enn det de egentlig er (Carson & Skauge, 2019, s. 158). Grønnvasking har blitt benyttet om selskaper som bruker bærekraft som markedsføring, men der det ikke står i stil med det som faktisk skjer i selskapene. Denne undersøkelsen avviser at dette er tilfellet i trålerbransjen, ettersom

selskapene forsøker å være miljøvennlige. Årsberetningen blir heller ikke benyttet til markedsføring. Trolig blir andre kanaler oppfattet som mer hensiktsmessige til dette formålet.

At det ytre miljø har blitt diskutert av de fleste i stor grad i forbindelse med markedsføring, tyder på at styrene har oppdaget at det kan ha en positiv effekt å bruke miljøhensyn i markedsføringen. Det indikerer at rammeverket til Scott (2008) i kapittel 2.3 kan benyttes til å forklare selskapenes opptreden. Når miljøhensyn brukes i markedsføring er det fordi kundene er opptatte av det. Selskapene ønsker å tilpasse seg kundenes normer og forventninger (Scott, 2008, s. 50-62). Det kognitive aspektet spiller trolig også inn her, ettersom styrene har diskutert det ytre miljø i stor grad i forbindelse med strategi. Det kan være et resultat av at de har oppdaget at samfunnsansvar kan være lønnsomt (McWilliams & Siegel, 2001, s. 121-124). Det regulerende aspektet viser seg eksempelvis gjennom krav til utslipp som selskapene blir tvunget til å følge. På bakgrunn av dette kan det hevdes at ønsket om å oppnå legitimitet i omgivelsene til en viss grad har påvirket selskapenes hensyn til det ytre miljø.

Fiskebåt som pådriver for bærekraft i bransjen

Det er verdt å nevne at 62,5% av respondentene svarte i tabell 7 at styret også hadde diskutert det ytre miljø i stor- eller svært stor grad i forbindelse med innspill fra Fiskebåt. På årsmøtet til Fiskebåt, 12.-13. februar i år, var mye av fokuset på bærekraft. Interesse- og arbeidsgiverorganisasjonen forsøker å være en pådriver for å bekjempe miljøutfordringene i bransjen. Deres fokus på bærekraft har tydelig også påvirket de fleste styrene i selskapene positivt. Rammeverket til Mitchell et al. (1997) i kapittel 2.3 kan benyttes for å forklare Fiskebåt sin påvirkningskraft. Organisasjonen har makt til å kunne påvirke selskapene, ettersom det er en anerkjent bransjeorganisasjon som representerer arbeidsgiverne (Fiskebåt, u.å). Selskapene vil derfor lytte til Fiskebåt sine innspill, fordi det er til rederienes beste. Interessentkrav fra Fiskebåt vil også være legitime, ettersom Fiskebåt skal ivareta arbeidsgivernes rettigheter. Krav fra organisasjonen kan av disse grunnene være viktig for styrene å ta stiling til. Resultatet viser at de fleste selskaper tar innspill fra Fiskebåt til etterretning og de har derfor en viktig oppgave med å sette bærekraft på dagsorden i styrene.

Rapporteringskrav for å øke styret- og daglig leders bevissthet

Resultatene på forskningsspørsmål 3 viste at styret og daglig leder i selskapene er bevisste på forholdene ved virksomheten som påvirker det ytre miljø. I kapittel 2.1.3 ble det redegjort for formålene med dagens rapporteringskrav. Rskl § 3-3a tiende ledd kunne ha en positiv effekt

på selskapenes miljøsatsing, ettersom kravet kunne skape bevissthet rundt forholdene som påvirker det ytre miljø på en ikke ubetydelig måte (Finansdepartementet, 1998, pkt. 11.5). Det andre formålet med rapporteringskravet var å gi viktig informasjon til regnskapsbrukere. Denne undersøkelsen har vist at dagens rapporteringskrav ikke lever opp til disse formålene i trålerbransjen. Resultatene indikerer at det ikke er kravene som har gjort styret og daglig leder mer bevisste. Selskapene fikk lave poeng på bærekraftsrapporteringen, samtidig som respondentene i liten grad så hensikten med dagens rapporteringskrav. Dessuten svarte hele 50% av respondentene i tabell 7 at styret bare hadde diskutert det ytre miljø i noen grad i forbindelse med årsberetningen. Det kan derfor hevdes at det ikke er myndighetenes rapporteringskrav som setter miljøaspektet ved bærekraft på dagsorden i selskapene.

Bærekraftsrapporteringen er en viktig del av selskapenes samfunnsansvar. Det var derfor forventet at diskusjonene rundt det ytre miljø i større grad var knyttet til rapportering i årsberetningen. Resultatet i tabell 7 indikerer derimot at flere styreverne ikke bruker mye tid på å diskutere hva som skal stå i årsberetningen. Det kan derfor diskuteres om styrets ansvar blir overholdt av disse styrene. Styrets forvaltningsansvar ble redegjort for i kapittel 2.2.2. Ansvarer innebærer å fastsette planer, budsjetter og retningslinjer for selskapet, jf. asl § 6-12. Styret skal også være orientert om den økonomiske stillingen til selskapet, samt påse at virksomheten, regnskapet og formuesforvaltningen er under betryggende kontroll. Styret har derfor ansvaret for at rapporteringen er under betryggende kontroll. Hvis styret bare i noen grad diskuterer det ytre miljø i forbindelse med årsberetningen, er det nærliggende å hevde at rapporteringen trolig ikke er under betryggende kontroll. Styret skal ha oversikt over hvilke forhold ved virksomheten som skal inkluderes i årsberetningen, det krever at styrene i det minste diskuterer de ulike forholdene ved hver regnskapsavleggelse. Problemet er at så lenge rapporteringen godtas av revisor blir ikke styrene *tatt* på det. Det kan derfor hevdes at revisors kontrollfunksjon er nokså avgjørende for at styrene skal bruke nok tid på dette.

Viktige motivatorer for å begrense miljøpåvirkningene

I kapittel 2.3 ble det redegjort for interessent-teori. Tidligere forskning viste at interessenter har preferanser for samfunnsansvar (McWilliams & Siegel, 2001, s. 121-124). Interessenter belønner ansvarlige selskaper og det kan derfor være lønnsomt å ta samfunnsansvaret på alvor. Resultatene i tabell 8 viste at kunder er den viktigste motivatoren for selskapene til å bli mer miljøvennlige. Det antas at respondentene har ment sluttforbrukeren når de har svart på spørsmålet i spørreskjemaet. Det er sluttforbrukeren som vil være mest interessert i

miljøaspektet. Samtidig vil mellomledd ta hensyn til sluttforbrukerens preferanser og må også stille de samme kravene til de som fanger fisken. At respondentene mener kunder er den viktigste motivatoren samsvarer med forskningen til McWilliams og Siegel (2001, s. 121-124). Kundene i bransjen er tydelig opptatte av samfunnsansvar og selskapene blir derfor presset til å ta hensyn til det, ettersom kundenes beslutninger treffer både topp- og bunnlinje (Solvang & Jaren, 2017). Det viser at kundenes interessentkrav er viktige for selskapene.

Ved å plassere kundene i rammeverket til Mitchell et al. (1997) kan det hevdes at kundene vil ha makt, ettersom de kan påvirke selskapene til å bli mer miljøvennlige. Som tidligere forskning viste er kundene opptatte av å konsumere bærekraftige produkter og er villige til å betale mer for det (McWilliams & Siegel, 2001, s. 121-124). Fisk som er sertifisert som bærekraftig vil derfor kunne prises høyere. Figur 17 viste at alle selskapene hadde benyttet MSC-miljømerket i noen grad eller mer i markedsføringen av produkter. Det betyr at fisken er miljøsertifisert og vil derfor i større grad etterspørres av kundene når den får et miljømerke på emballasjen. Hvis selskapene ikke var ansett som bærekraftige fiskerier, og derfor ikke var miljøsertifiserte, kunne det gått på bekostning av omsetningen.

Kundenes krav er også legitime, ettersom interessenter generelt belønner ansvarlige selskaper. Det er høyst akseptert i samfunnet å kreve at fisken skal være bærekraftig. Et slikt krav vil også anses som viktig. Selskapene må ta stilling til kundenes krav kontinuerlig, ettersom selskapene er avhengige av at kundene er fornøyde for å være lønnsom. Et interessentkrav som dette mener Mitchell et al. (1997) er viktig og et krav som selskapene bør prioritere. Kundene er tydelig en viktig grunn til at selskapene i bransjen forsøker å håndtere miljøaspektet ved bærekraft på en god måte. Det vil si at kundene er en viktig motivator for at styret og daglig leder setter det på dagsorden. Hvis selskapene etter hvert tar i bruk sporingsmekanismer slik at kundene kan se hvilken båt fisken kommer fra og hvor den er fanget, kan det gi større muligheter for differensiering. I dag er så mange selskaper miljøsertifiserte at det blir vanskelig å skille seg ut i markedsføringen. Sporing av fisken kan derfor gi større muligheter for bærekraftige fiskerier til å skaffe seg konkurransefortrinn.

Ved siden av kundene, viste tabell 8 at også media er en viktig motivator. Media kan gi selskaper et dårlig omdømme, hvis de ikke tar miljøutfordringene på alvor. Respondent 4 mente at bransjen stemples som miljøverstinger, mens realiteten er at det eksempelvis ikke finnes alternativer til diesel på en del år. Undersøkelsen har også vist at trålerbransjen kaster mye restråstoff på havet, men det skyldes derimot at økt foredling krever utskiftning av

fartøy. Det handler i liten grad om at selskapene ikke bryr seg om å ta vare på mer. Hvis det er slik at selskapene har et inntrykk av at bransjen stemples som miljøverstinger, kan en motiverende faktor være å prøve å snu på dette inntrykket. Media kan derfor være en motivator, fordi selskapene ønsker å endre inntrykket bransjen har fått i media. Et annet aspekt ved dette er at ulike kredittinstitusjoner kan reagere på negativ omtale i media. DNB har som ambisjon frem mot 2025 at bærekraft skal være inkludert i risikovurderingen på om selskaper får lån over 8 millioner kroner (DNB, u.å.). Når banker i større grad ønsker å finansiere bærekraftige prosjekter, vil negativ omtale i media på dette området kunne gjøre det vanskeligere for selskaper å få tilgang til kapital. En motivasjon for selskapene kan derfor være å forsøke å skaffe seg positiv omtale i media om miljøarbeidet som gjøres.

Media kan påvirke selskapenes omdømme og har derfor mye makt. Imidlertid er ikke media en primær interessent til selskapene (Freeman, 1984). Media vil ikke kreve noe direkte av selskapene, men kan påvirke andres oppfatning. Media kan også være en motivator gjennom at de selv fokuserer på bærekraft. Når media forsøker å få frem hvor alvorlige miljøproblemene i verden er, kan det motivere selskapene til å arbeide mer med det. Akkurat på hvilken måte media motiverer selskapene til å bli mer miljøvennlige kan ikke sies for sikkert, men de har tydelig en positiv påvirkning på selskapenes miljøarbeid.

I kapittel 2.2.2 ble det redegjort for hva som bør ligge til grunn for selskapenes beslutninger. Hovedregelen jf. asl § 2-2 annet ledd er at selskapenes formål er å skaffe gevinst til aksjonærene. Det ble videre presisert at eiernes interesse og samfunnsinteresser derfor noen ganger kunne være motstridende. Tabell 8 viste derimot at eiere også er en viktig motivator for å begrense miljøpåvirkningene i selskapene. Resultatet viser at eierne i trålerbransjen er opptatte av bærekraft. Det gir indikasjoner på at eierne i bransjen har innsett at selskaper som skader miljøet ikke er verdiskapende på lang sikt (Solvang & Jaren, 2017).

Eilertsen og Hennig Olsen (2013) mente at aktivt eierskap kunne bidra til at selskapene utnytter dagens ressurser, men samtidig skaper noe for fremtiden. Aktivt eierskap er derfor en av grunnene til at familiebedrifter har et evighetsperspektiv på eierskapet. Aktivt eierskap kan gi eierne et langsiktig perspektiv på driften. Etersom hovedaksjonær innenfor trålerbransjen er aktiv fisker, jf. deltl § 6 første ledd, utøves det aktivt eierskap der største eier ofte også er daglig leder. At eierne er en viktig motivator for å begrense miljøpåvirkningene, indikerer at eierne i bransjen har et langsiktig perspektiv på driften. De er mer opptatte av langsiktig inntjening enn kortsiktig gevinst. Det vil derfor ikke være noen interessant konflikt mellom

eierne og samfunnsinteresser i trålerbransjen. Det faktum at hovedeierne er en del av driften kan være en viktig årsak til at eierne ser viktigheten av bærekraft. Resultatene samsvarer med teorien, der det virker som om eierne er opptatte av at selskapene tar miljøhensynet på alvor. Det må presiseres at eierstrukturen i bransjen gjør at eierne i liten grad vil være en ekstern pådriver for selskapenes integrering av bærekraft. Resultatene viser likevel at eierne er opptatte av bærekraft og er derfor trolig en viktig grunn til at selskapene i bransjen tar miljøaspektet ved bærekraft på alvor. Det må til slutt påpekes at svarene på eiernes motivasjonseffekt kan være påvirket av at fem respondenter var daglige ledere. Imidlertid var fire respondenter styreledere og ettersom alle mente eierne i noen grad eller mer var en viktig motivator vil resultatet fortsatt være gjeldende.

Kompetanse på bærekraft i styrene

Resultatene i figur 18 viste at 62,5% av respondentene mente at bærekraft i liten- eller svært liten grad hadde vært avgjørende ved rekruttering av styremedlemmer. Basert på de andre resultatene fra undersøkelsen var det forventet at bærekraft i større grad hadde vært avgjørende ved rekruttering. På en annen side var bærekraftsrapporteringen til selskapene overfladisk. Lite kompetanse på bærekraft i styrene kan være en av forklaringene til hvorfor det er slik. I kapittel 2.2.2 ble styrets forvaltnings- og tilsynsansvar gjennomgått. Innenfor dette ansvaret skal styret påse god intern kontroll i rapporteringen, det innebærer å sikre kvaliteten på intern og ekstern rapportering (NUES, 2006a). Herunder også at selskapet opererer i samsvar med verdier og retningslinjer for etikk og samfunnsansvar. På styremøtene er det derfor viktig at noen i styret påser at de ulike forholdene ved virksomheten diskuteres i en miljøsammenheng. Det kan tenkes at mer fokus på slik kompetanse kunne bidratt til at forholdene ved virksomheten i større grad ble diskutert i forbindelse med rapporteringen.

Imidlertid har undersøkelsen vist at styret og daglig leder i selskapene håndterer miljøaspektet ved bærekraft på en god måte. Det vil si at de er bevisste på forholdene ved virksomheten som påvirker det ytre miljø og forsøker å ta hensyn til dette i beslutningene sine. Solvang og Jaren (2017) mente at samfunnsansvaret til selskapene måtte få plass høyere opp på styrets agenda, ettersom selskaper som skader miljøet ikke er verdiskapende på lang sikt. Tilsynelatende virker det som om styrene ser viktigheten av å arbeide med dette, selv om det trolig er lite spesifikk kompetanse på området innad i styrene. En grunn kan være det økte fokuset på bærekraft for tiden, både i media og samfunnet generelt. Det skal mye til for at aktørene kan overse miljøutfordringene bransjen står ovenfor. Samtidig må det også påpekes at ettersom

utviklingen innenfor området skjer raskt, vil det trolig bli enda viktigere med spesifikk kompetanse på bærekraft blant styremedlemmene i fremtiden. Det kan bli viktig både i forbindelse med håndtering av eventuelle nye rapporteringskrav, men også for å fremover være i stand til å se muligheter som kan ligge innenfor bærekraft.

5.5 Konklusjon på oppgavens problemstilling

Oppgavens overordnede problemstilling var: «*Oppfyllelse av opplysningsplikt og arbeid med miljøaspektet ved bærekraft; hvordan og hvorfor?*»

Undersøkelsen har vist at bærekraftsrapporteringen til aktørene i trålerbransjen var mangelfull, sett i forhold til vurderingskriteriene årsberetningene ble vurdert opp mot. De fleste selskapene fikk lave poengsummer på vurderingskriteriene, ettersom informasjonen som ble gitt i årsberetningene gjengående var svært overfladisk. Selskapene rapporterte i liten grad på miljøutfordringene som er gjeldende i trålerbransjen i dag. En årsak er trolig at rskl § 3-3a tiende ledd gir rom for skjønn i styret og daglig leders tolkning av kravet.

Rapporteringen til selskapene i trålerbransjen kan derfor kanskje sies å være i tråd med kravet, selv om informasjonen ikke var fullstendig nok til å oppfylle kravets formål.

Rapporteringskravets skjønn viste seg gjennom en stor spredning i poengfordelingen mellom selskapene, fra de dårligste til de beste. Resultatet indikerer derfor at selskapene tolker rapporteringskravet på ulike måter og informasjonen vil derfor være vanskelig å benytte for interessenter. Krav som kan tolkes på ulike måter gir lite sammenlignbar informasjon. Et problem er at åpningen for bruk av skjønn i rskl § 3-3a tiende ledd ikke samsvarer med kravets formål som blant annet er gjengitt i NRS 16.

Slik rapporteringen praktiseres i trålerbransjen er det vanskelig å se at regnskapsbrukere kan vurdere selskapene i en miljømessig sammenheng, i henhold til NRS 16. Videre har undersøkelsen vist at myndighetenes rapporteringskrav ikke bidrar til å øke styret og daglig leders bevissthet knyttet til miljøforholdene i selskapet. Det betyr at rskl § 3-3a tiende ledd ikke fungerer slik det var ment å gjøre da det ble utarbeidet. Undersøkelsen har dessuten avdekket en svakhet i selskapenes motivasjon for å rapportere i årsberetningen. Mye tyder på at andre kanaler oppleves mer hensiktsmessige for å få frem denne typen informasjon. Kredittinstitusjoner var likevel en viktig målgruppe for bærekraftsrapporteringen. Når kredittinstitusjoner i årene fremover setter krav til bærekraftige utlån, kan de påvirke selskapene til å rapportere bedre.

Det er et behov for nye rapporteringskrav og et rammeverk som operasjonaliserer rapporteringskravene på bransjenivå. Nye rapporteringskrav på miljøaspektet ved bærekraft må tydeliggjøre for styret og daglig leder hva som kreves av informasjon i årsberetningen. Det bør også utvikles et rammeverk som angir hvordan påvirkningene på det ytre miljø skal måles og presenteres. Et slikt rammeverk bør være anvendbart på bransjenivå, ettersom alle bransjer har ulike miljømessige forhold. Det kan bidra til at styret og daglig leder i større grad ser hensikten med bærekraftsrapporteringen, samtidig som det også vil gjøre det mulig å sammenligne informasjonen til ulike selskaper. For at formålene med bærekraftsrapporteringen skal bli realiserte blant øvrige selskaper, må myndighetene gjøre endringer i kravene som bidrar til forbedret rapporteringspraksis. Samtidig kan også revisorene i større grad bidra innenfor bærekraftsrapportering i årene fremover. Det bør utarbeides en ny revisjonsstandard som setter krav til revisors kontroll av informasjonen i årsberetningen, på samme måte som revisor gjør med finansiell informasjon i dag. Etter dagens regelverk har både den som rapporterer og den som kontrollerer like uklare krav.

Til tross for at dagens rapporteringskrav ikke lever opp til sine formål, betyr ikke det at selskapene ikke bryr seg om miljøarbeid. Selskapene i undersøkelsen ville i stor grad ta hensyn til det ytre miljø ved nye investeringer, samtidig som mange styrever hadde diskutert temaet i forbindelse med strategi. Det viser at styrene ønsker å ta hensyn til det ytre miljø i sine beslutninger. En årsak kan være at styrene har oppdaget at det å ta samfunnsansvaret på alvor kan være lønnsomt på lengre sikt (McWilliams & Siegel, 2001, s. 121-124). Det virker som om daglig leder og styret i selskapene ønsker å bli mer miljøvennlig i fremtiden. I dag begrenses derimot disse mulighetene i noen grad av høye kostnader og teknologiske utfordringer. Undersøkelsen viser at det er lite samsvar mellom rapporteringen og det arbeidet som gjøres. Selskapene er mer opptatte av miljøaspektet ved bærekraft enn det en kan få inntrykk av ved å lese årsberetningene.

Interessenter ser ut til å påvirke selskapene til å sette bærekraft på dagsorden. Kundene motiverer selskapene til å ta samfunnsansvaret på alvor og derfor arbeide for å bli mer miljøvennlige. Trolig er dette et resultat av at kundene er blitt mer opptatte av å konsumere bærekraftig (McWilliams & Siegel, 2001, s. 121-124). Når de også er avgjørende for lønnsomheten vil de være en sterk motivasjonsfaktor. Samtidig indikerer undersøkelsen at selskapenes ønske om å bli oppfattet som legitime til en viss grad har påvirket miljøarbeidet positivt. Det er trolig som følge av et økende fokus på bærekraft i samfunnet generelt, men

spesielt fra forbrukernes og myndighetenes side. Til tross for lite effektive rapporteringskrav har undersøkelsen vist at aktørene i trålerbransjen er bevisste sitt ansvar for å ivareta det ytre miljø. Bransjen kan derfor være en viktig bidragsyter for bekjempelsen av dagens miljøproblemer i årene fremover.

5.6 Avsluttende refleksjoner

Det har vært vanskelig å finne tidligere forskning på bærekraftsrapportering i små- og mellomstore bedrifter. For børsnoterte selskaper har derimot forskningen kommet lengre. Undersøkelsens resultater kan derfor være nyttige i videre forskning på rapportering og arbeid med bærekraft i mindre selskaper. Undersøkelsen viser at styret og daglig leder er bevisste sitt ansvar med miljøforholdene i selskapene, men dagens rapporteringskrav bidrar ikke til dette. Kunnskapen og fokuset på bærekraft er generelt økende, herunder også blant interessenter. Det kan hevdes at styrets og daglige lederes bevisstgjøring naturlig vil øke ytterligere i fremtiden, når interessenter setter enda strengere krav. Bevisstgjøringen gjennom rskl § 3-3a tiende ledd var trolig viktigere før, da utviklingen ikke var kommet så langt innenfor bærekraft. Fremover bør derfor nye rapporteringskrav fokusere på brukernytten av informasjonen. For investorer og kredittinstitusjoner blir denne informasjonen stadig viktigere. Det er derfor avgjørende at årsberetningen gir et rettviseende bilde av selskapene i en miljømessig sammenheng. Interessenter skal klare å ta informerte beslutninger basert på bærekraftsrapporteringen. Det kan hevdes at selskapene i dag er mest opptatte av å oppfylle kravet i rskl § 3-3a tiende ledd og ikke i tilfredsstillende grad viser oppmerksomhet til informasjonens nytte for interessentene.

Videre har undersøkelsen vist at styret og daglige ledere har vurdert miljøaspektet ved bærekraft i en strategisk sammenheng. For fremtiden bør selskapene analysere hvordan bærekraft kan gi forretningsmessige konkurransefordeler. Etter hvert som kunnskapen innenfor feltet øker, vil det også være naturlig at det settes krav til øvrige selskapers strategiske implementering av bærekraft. Det bør settes krav til disse selskapene, på lik linje med kravene som allerede gjelder for børsnoterte selskaper jf. rskl § 3-3c. I fremtiden bør derfor rapporteringen og arbeidet med bærekraft sikres gjennom selskapenes hovedstrategier.

5.7 Forslag til videre forskning

Analysen av forskningsspørsmålene avdekket at det var behov for et rammeverk som operasjonaliserer rapporteringskravene. Strengere rapporteringskrav vil kreve et rammeverk for rapportering på bransjenivå, ettersom operasjonaliseringen av kravene vil være ulik for hver bransje. Det ville i den forbindelse vært interessant å gjøre en undersøkelse på hva som allerede finnes av rammeverk for rapportering som er anvendbar på bransjenivå. En slik undersøkelse kunne gi ideer til utviklingen av et nytt rammeverk. Det kunne vært aktuelt å se til andre bransjer, eventuelt å se på hvilke rammeverk som allerede finnes i andre land.

I spørreskjemaet svarte alle respondenter at de i stor- eller svært stor grad ville ta hensyn til påvirkningene på det ytre miljø ved nyinvesteringer. Det ville derfor vært interessant å undersøke nyinvesteringene som er gjort i bransjen de siste årene, og se på hvilke bærekraftløsninger som er gjennomført. Det kunne også være aktuelt å forsøke å måle utslippsreduksjonen som følge av eventuelle tiltak. Ettersom respondentene hevdet at de skulle bidra til å løse miljøproblemene når de investerer i fremtiden, er det interessant å se på hvilke tiltak som faktisk er gjort de siste årene ved nyinvesteringer. En slik undersøkelse kunne vært gjennomført ved å bruke et felles verktøy som er anvendbart i alle selskaper, slik at det blir mindre utfordrende å få tak i selskapsspesifikk informasjon.

Forskningen i denne oppgaven viste også at selskapene benytter hensynet til det ytre miljø innenfor markedsføring, men årsberetningene blir ikke benyttet til dette formålet. Det indikerer at selskapene benytter andre kanaler for å nå ut til interessentene med miljøarbeidet som gjøres. Imidlertid har mange av selskapene heller ikke egne hjemmesider med informasjon om miljøarbeid. Det ville derfor vært interessant å undersøke hvordan selskapene får frem slik informasjon, og derfor hva som oppfattes som mer effektive kanaler.

6 Referanseliste

6.1 Artikler

Ballou, B., Chen, P-C., Grenier, J. H. & Heitger, D. L. (2018). Corporate social responsibility assurance and reporting quality: Evidence from restatements. *Journal of Accounting and Public Policy*, 37(2), 167-188. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2018.02.001>

Brandsås, H. (2019). Bærekraft og rapportering. *Revisjon og regnskap*, (6), 31-33. Hentet fra <https://www.revregn.no/asset/pdf/2019/6-31-3.pdf>

Eilertsen, G. & Hennig-Olsen, J. (2013). Aktivt eierskap i familiebedrifter. *Magma: Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*, (7), 34-39. Hentet fra <https://www.magma.no/aktivt-eierskap-ifamiliebedrifter>

Ellefsen, H. C. (2019, 02. oktober). Bærekraftsrapportering – også for de små? *Regnskap Norge*. Hentet fra <https://www.regnskapnorge.no>

Farbrot, A. (2012). Samfunnsansvar engasjerer ansatte. *Magma: Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*, (8), 14-15. Hentet fra <https://www.magma.no/samfunnsansvar-engasjerer-ansatte>

Gulli, P. (2019, 09. juli). Innlegg: Vil markedsførerene ta livet av bærekraften? *Dagens Næringsliv*. Hentet fra <https://www.dn.no/markedsforing/innlegg-vil-markedsforerene-ta-livet-av-barekraften/2-1-635409>

Hoffman, A. J. (1999). Institutional Evolution and Change: Environmentalism and the U.S. Chemical Industry. *Academy of Management Journal*, 42(4), 351-371. Hentet fra https://deepblue.lib.umich.edu/bitstream/handle/2027.42/136182/1349_Hoffman.pdf;jsessionid=A252CA9E3CB0F8B8690B4FBD6942626E?sequence=1

Kristiansen, S. K. (2019). Revisorene kan redde verden. *Revisjon og regnskap*, (6), 14-15. Hentet fra <https://www.revregn.no/asset/pdf/2019/6-14-5.pdf>

Kystfiskeflåtens utslipp lavere enn havfiskeflåten. (2020, 11. februar). *Nationen*. Hentet fra <https://www.nationen.no/naering/kystfiskeflaten-utslipp-lavere-enn-havfiskeflaten/>

LeCompte, M. D. & Goetz, J. P. (1982). Problems of Reliability and Validity in Ethnographic Research. *Review of Educational Research*, 52(1), 31-60.

<https://doi.org/10.3102/00346543052001031>

McWilliams, A. & Siegel, D. (2001). Corporate Social Responsibility: A Theory of the Firm Perspective. *The Academy of Management Review*, 26(1), 117-127.

<http://dx.doi.org/10.5465/AMR.2001.4011987>

Meyer, J. W. & Rowan, B. (2011). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340-363.

<http://dx.doi.org/10.1086/226550>

Mitchell, R. K., Agle, B. R. & Wood, D. J. (1997). Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of Who and What Really Counts. *The Academy of Management Review*, 22(4), 853-886.

<http://dx.doi.org/10.5465/AMR.1997.9711022105>

Perland, O. F. (2013). Styremedlemmers erstatningsansvar. *Praktisk økonomi & finans*, 29(2), 21- 32. Hentet fra https://www.idunn.no/file/pdf/61411180/pof_2013_02_pdf

Sjåfjell, B. (2011). Kan aksjeselskaper sette miljøet foran gevinstkravet? *Jussens Venner*, 46, 309-324. Hentet fra https://www.idunn.no/file/pdf/51238164/jv_2011_06_pdf.pdf

Solvang, T. E. & Jaren, F. (2017). Samfunnsansvar på styrets agenda. *Magma: Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*, (7), 12-14. Hentet fra

<https://www.magma.no/samfunnsansvar-pa-styrets-agenda>

Svorken, M., Høgstad, M. A., Esaiassen, M. & Nøstvold, B. H. (2020). Alt på land.

Økonomisk fiskeriforskning, 30, 1-14. Hentet fra <https://okonomiskfiskeriforskning.no>

6.2 Rapporter

Adams, C. A., Druckman, P. B. & Picot, R. C. (2020). *Sustainable Development Goals Disclosure (SDGD) Recommendations*. (Rapport). Hentet fra

<https://www.icas.com/professional-resources/sustainability/sustainable-development-goals/call-for-improved-un-sustainable-development-goals-disclosures>

Deloitte. (2019). *Grønnvasking eller målbare resultater?: Bærekraft og integrert rapportering – En analyse av Norges 50 største virksomheter*. (Rapport). Hentet fra http://info.deloitte.no/rs/777-LHW-455/images/Integrert-rapportering-2019.pdf?mkt_tok=eyJpIjoiTXpWbVkyUTVNemRpTkRRdyIsInQiOiJLUXVUZjJGZlZQT2FucVwvZVBaNO9qbWFWVF11XC9FdzV3UmU3T255OHA5NWNpYnN2SStuWnJDZXVxQnlGaGhXeGlqNjh2Z0VvQ1VodWx2YnljTm02XC9yUzhoOE1LVDRINkNiWU10Q0lzUzBtbGF5akVIQnRUa0I0Wk9aZ0pTWGVjViJ9

Hoegh-Guldberg, O., Caldeira, K., Chopin, T., Gaines, S., Haugan, P., Hemer, M., ... Tyedmers, P. (2019). *The Ocean as a Solution to Climate Change: Five Opportunities for Action*. (Rapport). Hentet fra <http://www.oceanpanel.org/climate>

Miljødirektoratet., Enova., Statens vegvesen., Kystverket., Landbruksdirektoratet. & NVE. (2020). *Klimakur 2030: Tiltak og virkemidler mot 2030*. (M-1625). Hentet fra <https://www.miljodirektoratet.no/globalassets/publikasjoner/m1625/m1625.pdf>

PwC. (2017). *Grønne vekstmuligheter for norsk finansnæring – muligheter og ansvar*. (Rapport). Hentet fra <https://www.pwc.no/no/nyheter/annet/gronne-vekstmuligheter-for-norsk-finansnaring-muligheter-ansvar.pdf>

PwC. (2019a). *Sjømatbarometeret 2019*. (Rapport). Hentet fra https://www.pwc.no/no/publikasjoner/Sjomatbarometer_WEB_V01.pdf

PwC. (2019b). *Styreboken 2019*. (Rapport). Hentet fra <https://www.pwc.no/no/publikasjoner/ledelse-og-utvikling/styreboken-2019.pdf>

Riksrevisjonen. (2020). *Undersøkelse av kvotesystemet i kyst- og havfisket*. (ISBN 978-82-8229-480-5). Hentet fra <https://www.riksrevisjonen.no/undersokelse-av-kvotesystemet-i-kyst-og-havfisket/>

Stakeholder. (2017). *Klimaveikart for norsk fiskeflåte: Kartlegging av tiltak for å redusere CO₂-utslipp for fiskeflåten*. (Rapport). Hentet fra <https://www.fhf.no/prosjekter/prosjektbasen/901339/>

The Governance Group. (2019). *Bærekraft på børs 2019: En analyse av bærekraftsrapporteringen til de 100 største selskapene på Oslo Børs*. (Rapport). Hentet fra <https://www.thegovgroup.org/baerekraft-pa-bors>

Verdenskommisjonen for miljø og utvikling. (1987). *Vår felles framtid*. (Rapport). Hentet fra https://www.nb.no/items/URN:NBN:no-nb_digibok_2007080601018?page=17

World Economic Forum. (2020). *Toward Common Metrics and Consistent Reporting of Sustainable Value Creation*. (Rapport). Hentet fra http://www3.weforum.org/docs/WEF_IBC_ESG_Metrics_Discussion_Paper.pdf

6.3 Bøker

Bryman, A. & Bell, E. (2015). *Business Research Methods* (4. utg.). Oxford: Oxford University Press.

Carson, S. G. & Skauge, T. (2019). *Etikk for beslutningstakere: Virksomheters bærekraft og samfunnsansvar* (2. utg.). Oslo: Cappelen Damm AS.

Freeman, R. E. (1984). *Strategic management: A Stakeholder Approach*. Boston: Pitman.

Johannessen, A., Tufte, P. A. & Christoffersen, L. (2016). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode* (5. utg.). Oslo: Abstrakt forlag AS.

Saunders, M. N. K., Lewis, P. & Thornhill, A. (2012). *Research Methods for Business Students* (6. utg.). Pearson Education Limited.

Scott, W. R. (2008). *Institutions and organizations: Ideas and Interests* (3. utg.). Thousand Oaks, California: Sage publications.

6.4 Blogginnlegg

Andreassen, O-M. L. & Bendiksen, B-I. (2020, 11. mars). Panteadgang i fisketillatelser kan gi millionbesparelser. [Blogginnlegg]. Hentet fra <http://fiskejuss.no/2020/03/pantadgang-i-fisketillatelser-kan-gi-millionbesparelser/>

6.5 Lovregister

Aksjeloven. (1997). Lov om aksjeselskaper (LOV-1997-06-13-44). Hentet fra <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1997-06-13-44?q=aksjeloven>

Deltakerloven. (1999). Lov om retten til å delta i fiske og fangst (LOV-1999-03-26-15). Hentet fra <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1999-03-26-15?q=deltakerlover>

Forurensningsloven. (1981). Lov om vern mot forurensninger og om avfall (LOV-1981-03-13-6). Hentet fra <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1981-03-13-6?q=forurensningsloven>

Havressurslova. (2008). Lov om forvaltning av viltlevande marine ressursar (LOV-2008-06-06-37). Hentet fra <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2008-06-06-37>

Regnskapsloven. (1998). Lov om årsregnskap m.v. (LOV-1998-07-17-56). Hentet fra <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1998-07-17-56?q=regnskapsloven>

Revisorloven. (1999). Lov om revisjon og revisorer (LOV-1999-01-15-2). Hentet fra <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1999-01-15-2?q=revisorloven>

6.6 Forarbeidsregister

Finansdepartementet. (1998). *Om lov om årsregnskap m.v. (regnskapsloven)* (Ot.prp. nr. 42 (1997-1998)). Hentet fra <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/otprp-nr-42-1997-98-/id120622/?ch=11>

Miljøverndepartementet. (2002). *Om lov om rett til miljøinformasjon og deltakelse i offentlige beslutningsprosesser av betydning for miljøet (miljøinformasjonsloven)* (Ot.prp. nr. 116 (2001-2002)). Hentet fra <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/otprp-nr-116-2001-2002-/id170437/>

6.7 Offentlige utredninger

NOU 2016: 11. (2016). *Regnskapslovens bestemmelser om årsberetning mv.* Hentet fra <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2016-11/id2505926/>

NOU 2018: 17. (2018). *Klimarisiko og norsk økonomi.* Hentet fra <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2018-17/id2622043/>

6.8 Standarder

Norsk Regnskapsstiftelse (NRS). (2019). *Norsk RegnskapsStandard 16: Årsberetning*. Hentet fra <https://www.regnskapsstiftelsen.no/wp-content/uploads/2019/10/NRS-16-Aarsberetning-september-2019.pdf>

Revisorforeningen. (2012). *ISA 315 (revidert) Identifisering og vurdering av risikoene for vesentlig feilinformasjon gjennom forståelse av enheten og dens omgivelser*. Hentet fra <https://www.revisorforeningen.no/globalassets/fag/standarder-og-veiledninger/revisjonsstandardene/isa-315-revidert-identifisering-og-vurdering-av-risikoene-for-vesentlig-feilinformasjon-gjennom-forstaelse-av-enheten-og-dens-omgivelse-26-10-2017.pdf>

(Originalt utgitt av International Auditing and Assurance Standards Board (2012). Oversatt og utgitt av Revisorforeningen (2012)).

Revisorforeningen. (2016). *Internasjonal revisjonsstandard 720 (revidert) Revisors oppgaver og plikter vedrørende «øvrig informasjon»*. Hentet fra <https://www.revisorforeningen.no/globalassets/fag/standarder-og-veiledninger/revisjonsstandardene/isa-720-revidert-revisors-oppgaver-og-plikter-vedrorende-ovrig-informasjon.pdf>

6.9 Nettsider

DNB. (u.å). Vi finansierer bærekraftig vekst gjennom lån og investeringer. Hentet fra <https://www.dnb.no/om-oss/samfunnsansvar/laan-investeringer.html>

Fishing for Litter. (u.å). Cleaning the ocean since 2004. Hentet fra <http://fishingforlitter.org>

Fiskebåt. (u.å). Generelt om Fiskebåt. Hentet fra <https://fiskebat.no/artikler/visjon-og-verdiar>

Fiskeridirektoratet. (u.å). Utlisting av fartøy og tilhørende rettigheter. Hentet fra <https://register.fiskeridir.no/fartoyreg/?m=firtyrettoppl&f=1>

FN-sambandet. (2020a, 28. januar). FNs bærekraftsmål. Hentet 23. mai 2020 fra <https://www.fn.no/Om-FN/FNs-baerekraftsmaal>

FN-sambandet. (2020b, 13. mai). FNs historie. Hentet 23. mai 2020 fra <https://www.fn.no/Om-FN/FNs-historie>

Knudsen, O. F., Julsrud, O., Tvedt, K. A. & Trondal, J. (2020, 28. mars). EU – Den europeiske union. Hentet 23. mai 2020 fra https://snl.no/EU_-_Den_europeiske_union

Lysvold, S. S. & Skeie, K. (2018, 13. desember). Mattilsynet: – Ville aldri godtatt så vag merking av kjøtt. Hentet fra https://www.nrk.no/nordland/mattilsynet_-_ville-aldri-godtatt-sa-vag-merking-av-kjott-1.14286277

Løvstad, H., Fjørtoft, L. E. & Næsse, D. (2020, 12. mai). Grønne investeringer i den nye normalen. Hentet 22. mai 2020 fra <https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/det-blir-definitivt-lettere-a-investere-gront.html>

Marine Stewardship Council (MSC). (u.å). Hva betyr det blå MSC-miljømerket? Hentet fra <https://www.msc.org/no/hva-vi-gjoer/vaar-tilnaerming/hva-betyr-det-blaa-msc-miljoemerket>

Miljødirektoratet. (2019a, 27. mai). Forsøpling av havet. Hentet 23. mai 2020 fra <https://miljostatus.miljodirektoratet.no/tema/avfall/forsopling-av-havet/>

Miljødirektoratet. (2019b, 22. november). Hav og kyst. Hentet 23. mai 2020 fra <https://miljostatus.miljodirektoratet.no/tema/hav-og-kyst/>

Miljødirektoratet. (2019c, 6. desember). Forsuring av havet. Hentet 23. mai 2020 fra <https://miljostatus.miljodirektoratet.no/tema/hav-og-kyst/forsuring-av-havet/>

Norges Rederiforbund. (2014a). Rent hav. Hentet 16. januar 2020 fra <https://rederi.no/om-oss/fagomrader/internasjonalt-samarbeid-og-klima/miljo/strategi/rent-hav/>

Norges Rederiforbund. (2014b). Veien mot nullutslipp. Hentet 16. januar 2020 fra <https://rederi.no/om-oss/fagomrader/internasjonalt-samarbeid-og-klima/miljo/strategi/veien-mot-nullutslipp/>

Norsk utvalg for eierstyring og selskapsledelse (NUES). (2006a, 27. november). 10. Risikostyring og intern kontroll. Hentet 8. desember 2019 fra <https://nues.no/10-risikostyring-og-intern-kontroll/>

Norsk utvalg for eierstyring og selskapsledelse (NUES). (2006b, 27. november). 1.

Redegjørelse for eierstyring og selskapsledelse. Hentet 8. desember 2019 fra

<https://nues.no/1-redegjorelse-for-eierstyring-og-selskapsledelse/>

Norsk utvalg for eierstyring og selskapsledelse (NUES). (u.å). Den norske anbefalingen om

eierstyring og selskapsledelse: Innledning. Hentet fra [https://nues.no/eierstyring-og-](https://nues.no/eierstyring-og-selskapsledelse/)

[selskapsledelse/](https://nues.no/eierstyring-og-selskapsledelse/)

Regjeringen. (2007, 5. mars). EØS-avtalen. Hentet fra

<https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/eos-avtalen/id456493/>

Regjeringen. (2016, 30. mai). Samfunnsansvar – rapporteringskrav. Hentet fra

[https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2013/okt/samfunnsansvar---](https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2013/okt/samfunnsansvar---rapporteringskrav/id2433373/)

[rapporteringskrav/id2433373/](https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2013/okt/samfunnsansvar---rapporteringskrav/id2433373/)

Revisorforeningen. (2019a, 25. oktober). EU-lovkrav om bærekraftsrapportering må styrkes.

Hentet fra [https://www.revisorforeningen.no/fag/nyheter/eu-lovkrav-om-](https://www.revisorforeningen.no/fag/nyheter/eu-lovkrav-om-barekraftsrapportering-ma-styrkes/)

[barekraftsrapportering-ma-styrkes/](https://www.revisorforeningen.no/fag/nyheter/eu-lovkrav-om-barekraftsrapportering-ma-styrkes/)

Revisorforeningen. (2019b, 28. oktober). Attestasjoner gir bedre bærekraftsrapportering.

Hentet fra [https://www.revisorforeningen.no/fag/nyheter/attestasjoner-gir-bedre-](https://www.revisorforeningen.no/fag/nyheter/attestasjoner-gir-bedre-barekraftsrapportering/)

[barekraftsrapportering/](https://www.revisorforeningen.no/fag/nyheter/attestasjoner-gir-bedre-barekraftsrapportering/)

Revisorforeningen. (2020a, 20. januar). Revisorene ønsker bedre rapportering av

bærekraftsarbeid. Hentet fra [https://revisorforeningen.no/fag/nyheter/revisorene-onsker-](https://revisorforeningen.no/fag/nyheter/revisorene-onsker-bedre-rapportering-av-barekraftsarbeid/)

[bedre-rapportering-av-barekraftsarbeid/](https://revisorforeningen.no/fag/nyheter/revisorene-onsker-bedre-rapportering-av-barekraftsarbeid/)

Revisorforeningen. (2020b, 26. januar). Verdens største selskaper sammen om felles

bærekraftsrapportering. Hentet fra [https://revisorforeningen.no/fag/nyheter/verdens-storste-](https://revisorforeningen.no/fag/nyheter/verdens-storste-selskaper-sammen-om-felles-barekraftsrapportering/)

[selskaper-sammen-om-felles-barekraftsrapportering/](https://revisorforeningen.no/fag/nyheter/verdens-storste-selskaper-sammen-om-felles-barekraftsrapportering/)

Revisorforeningen. (u.å). Revisjonsstandardene (ISA). Hentet fra

<https://www.revisorforeningen.no/fag/standarder-og-veiledninger/revisjonsstandardene/>

Store norske leksikon. (2018, 20. februar). Median. Hentet fra <https://snl.no/median>

Stranden, A. L. (2019, 13. august). -Nå må havbruksnæringen rydde opp plasten etter seg. Hentet 16. januar 2020 fra <https://forskning.no/forurensning-havet/na-ma-havbruksnaeringen-rydde-opp-plasten-etter-seg/1366180>

TU Maritim. (2019, 19. august). Forskere: – Næringsgrunnlaget for torsken har kollapset. Hentet 18. mars 2020 fra https://www.tu.no/artikler/forskere-naeringsgrunnlaget-for-torsken-har-kollapsetbr/471865?fbclid=IwAR2SQAr1nppFChGXpuGWITVVVtyZr3xAltp_Lyqgaeo31GgGorKluY8CUPM

Universitetet i Oslo. (u.å). Nettskjema: Spørreskjemaer, påmeldinger og bestillinger. Hentet fra <https://nettskjema.no>

7 Vedlegg

Vedlegg 1. Spørreskjema

Innledningsspørsmål om selskapet

1. Hva er din tilknytning til selskapet?

- ◇ Daglig leder
- ◇ Styreleder

2. Hvilken omsetning hadde selskapet i 2018?

Tekstsvr.

3. Hvilket fylke er selskapet registrert i?

- ◇ Troms og Finnmark
- ◇ Nordland
- ◇ Møre og Romsdal
- ◇ Vestland

4. Hvem var selskapets revisor for årsregnskapet i 2018?

- ◇ Contabile AS
- ◇ PwC
- ◇ EY
- ◇ KPMG
- ◇ HRH Revisjon
- ◇ Revicom
- ◇ BDO
- ◇ Revisorgruppen

Bærekraftsrapportering

1. Temaene nedenfor er knyttet til trålerbransjens påvirkning av det ytre miljø. Ranger dem etter i hvor stor grad de er viktig for selskapets miljøarbeid.

(i svært liten grad, i liten grad, i noen grad, i stor grad, i svært stor grad)

- ◇ Tap av fiskeredskaper i havet
- ◇ Drivstofftype og forbruk
- ◇ Plast i havet
- ◇ Utnyttelse av restråstoff
- ◇ Selskapets miljømessige fremtid
- ◇ Andre

Kommentar:

2. I hvilken grad mener du at temaene nedenfor er viktige å rapportere på i selskapets årsberetning?

(i svært liten grad, i liten grad, i noen grad, i stor grad, i svært stor grad)

- ◇ Tap av fiskeredskaper i havet
- ◇ Drivstofftype og forbruk
- ◇ Plast i havet
- ◇ Utnyttelse av restråstoff
- ◇ Selskapets miljømessige fremtid
- ◇ Andre

Kommentar:

3. Ranger de ulike interessentene nedenfor etter i hvilken grad de er i målgruppen for informasjonen som gis i rapporteringen på det ytre miljø i årsberetningen.

(i svært liten grad, i liten grad, i noen grad, i stor grad, i svært stor grad)

- ◇ Kunder
- ◇ Leverandører
- ◇ Ansatte
- ◇ Eiere (aksjonærer)
- ◇ Kredittinstitusjoner
- ◇ Lokalsamfunnet

- ◇ Myndighetene
- ◇ Media
- ◇ Bransjeorganisasjoner (e.g. Fiskebåt)
- ◇ Andre

Kommentar:

4. I hvilken grad har selskapets revisor krevd at det må gjøres endringer i rapporteringen av det ytre miljø i årsberetningen?

- ◇ I svært liten grad
- ◇ I liten grad
- ◇ I noen grad
- ◇ I stor grad
- ◇ I svært stor grad

5. I hvilken grad har selskapets revisor arbeidet proaktivt med rapporteringen av det ytre miljø gjennom å innta en konsulentrolle? Det kan for eksempel være ved å komme med forslag til forbedringer på rapporteringen.

- ◇ I svært liten grad
- ◇ I liten grad
- ◇ I noen grad
- ◇ I stor grad
- ◇ I svært stor grad

6. En tendens i det siste er at kredittinstitusjoner setter strengere krav til utlån. Blant annet har DNB en ambisjon om at bærekraft skal være en del av risikovurderingen for lån til selskaper (over 8 millioner), noe som vil sette større krav til selskapenes bærekraftsrapportering. I hvilken grad har dere opplevd at kredittinstitusjoner har etterspurt bærekraftsrapportering?

- ◇ I svært liten grad
- ◇ I liten grad
- ◇ I noen grad

- ◇ I stor grad
- ◇ I svært stor grad

7. Gitt at kredittinstitusjoner i dag hadde satt krav til bærekraftsrapporteringen til de selskapene de ga lån til. I hvilken grad ville det ført til at dere hadde forbedret bærekraftsrapporteringen i deres årsberetning?

- ◇ I svært liten grad
- ◇ I liten grad
- ◇ I noen grad
- ◇ I stor grad
- ◇ I svært stor grad

8. I årsberetningen skal selskaper informere om påvirkningen på det ytre miljø, jf. rskl § 3-3a og NRS 16. I hvilken grad anser du disse rapporteringskravene som hensiktsmessige?

- ◇ I svært liten grad
- ◇ I liten grad
- ◇ I noen grad
- ◇ I stor grad
- ◇ I svært stor grad

9. I dag finnes det ingen felles rapporteringsstandard for bærekraftsrapportering som selskaper kan følge. I hvilken grad anses det som problematisk at det ikke finnes en felles rapporteringsstandard som kan gjelde for alle selskaper?

- ◇ I svært liten grad
- ◇ I liten grad
- ◇ I noen grad
- ◇ I stor grad
- ◇ I svært stor grad

Styret- og daglig leders beslutninger

10. I hvilken grad motiverer følgende interessenter selskapet til å arbeide for å begrense påvirkningen på det ytre miljø?

(i svært liten grad, i liten grad, i noen grad, i stor grad, i svært stor grad)

- ◇ Kunder
- ◇ Leverandører
- ◇ Ansatte
- ◇ Eiere (aksjonærer)
- ◇ Kredittinstitusjoner
- ◇ Lokalsamfunnet
- ◇ Myndighetene
- ◇ Media
- ◇ Bransjeorganisasjoner (e.g. Fiskebåt)
- ◇ Andre

Kommentar:

11. I Klimaveikartet til Fiskebåt (interesse- og arbeidsgiverorganisasjonen til den norske havgående flåten) presenterer de alternative miljøvennlige løsninger for trålerne. Når selskapet i fremtiden skal gjøre nyinvesteringer i anleggsmidler, i hvilken grad vil dere ta hensyn til påvirkningene på det ytre miljø sett i sammenheng med investeringene?

- ◇ I svært liten grad
- ◇ I liten grad
- ◇ I noen grad
- ◇ I stor grad
- ◇ I svært stor grad

12. Når selskapet tidligere har foretatt investeringer i anleggsmidler, hva har vært avgjørende for de investeringsbeslutningene som har blitt tatt?

Ranger de ulike faktorene nedenfor etter i hvilken grad de har vært avgjørende for investeringsbeslutningene.

(i svært liten grad, i liten grad, i noen grad, i stor grad, i svært stor grad)

- ◇ Investeringskostnad
- ◇ Driftskostnad
- ◇ Tidsbruk før overlevering kan skje
- ◇ Avtrykk på det ytre miljø
- ◇ Investeringsens potensiale for generering av inntekter
- ◇ Materiell- og teknisk kvalitet

Kommentar:

13. I Sjømatbarometeret til PwC kommer det frem at over halvparten av restråstoffet i fiskeribransjen blir kastet på havet. Hvor stor andel av selskapets fangst (målt i rund vekt) blir ikke tatt vare på?

- ◇ 5%
- ◇ 10%
- ◇ 15%
- ◇ 20%
- ◇ 25%

Kommentar:

14. Gitt de ulike scenarioene nedenfor, i hvilken grad ville de ført til at dere øker andelen av restråstoffet som blir tatt vare på?

(i svært liten grad, i liten grad, i noen grad, i stor grad, i svært stor grad)

- ◇ Større lagringsplass ombord
- ◇ Bedre innfrysningsskapasitet
- ◇ Økt pris på restråstoff
- ◇ Økt effektivisering av arbeidsoppgavene til mannskapet
- ◇ Andre

Kommentar:

15. I hvilken grad benytter dere miljømerket til MSC (Marine Stewardship Council) i markedsføringen av produktene deres?

- ◇ Er ikke sertifisert gjennom MSC, men arbeider for å bli det i fremtiden
- ◇ I svært liten grad (er ikke sertifisert gjennom MSC)
- ◇ I liten grad
- ◇ I noen grad
- ◇ I stor grad
- ◇ I svært stor grad

Kommentar:

16. I hvilken grad tapte selskapet fiskeredskaper i havet i 2018?

- ◇ I svært liten grad
- ◇ I liten grad
- ◇ I noen grad
- ◇ I stor grad
- ◇ I svært stor grad

Kommentar:

17. Klimarisikoutvalget påpekte i NOU 17 (2018) viktigheten av at selskaper inkluderer den fremtidige klimarisikoen når beslutninger skal tas. I hvilken grad har dere vurdert de følgende klimarisikoene i bransjen når dere har tatt beslutninger for fremtiden?

(i svært liten grad, i liten grad, i noen grad, i stor grad, i svært stor grad)

- ◇ Reduserte kvoter
- ◇ Reduserte fiskebestander
- ◇ Endringer i tillatt transportmetode for landet råstoff
- ◇ Endringer i tillatt fiskefelt
- ◇ Økte avgifter på CO₂-utslipp innenfor skipsfart og fiske

Kommentar:

18. I hvilke sammenhenger har selskapets påvirkning på det ytre miljø, samt arbeid for å begrense denne påvirkningen kommet opp i styret?

Ranger de ulike temaene nedenfor etter i hvilken grad styret har diskutert det ytre miljø i forbindelse med temaene.

(i svært liten grad, i liten grad, i noen grad, i stor grad, i svært stor grad)

- ◇ Investering i nytt fartøy
- ◇ Investeringer i utstyr ombord
- ◇ Media
- ◇ Ansatte
- ◇ Årsberetningen
- ◇ Strategidiskusjoner
- ◇ Innspill fra Fiskebåt (interesse- og arbeidsgiverorganisasjonen til den norske havgående flåten)
- ◇ Markedsføring

Kommentar:

19. I hvilken grad har kompetanse på bærekraft vært avgjørende ved rekruttering av styremedlemmer?

- ◇ I svært liten grad
- ◇ I liten grad
- ◇ I noen grad
- ◇ I stor grad
- ◇ I svært stor grad

Vedlegg 2. E-post med invitasjon til styreledere og daglige ledere

Hei xxx. I forbindelse med din tilknytning til selskapet xxxxxx lurer jeg på om du vil delta i spørreundersøkelsen:

«En undersøkelse av styret og daglig leders håndtering av bærekraft som informasjons- og beslutningsgrunnlag i trålerbransjen»

Formålet med spørreundersøkelsen er å undersøke dagens praksis vedrørende bærekraftsrapportering i trålerbransjen, samt styrets og daglig leders arbeid med bærekraft. I dette skrivet gir vi deg informasjon om målene for spørreundersøkelsen og hva deltakelse vil innebære for deg.

Spørreundersøkelsens formål

Gjennom FNs bærekraftsmål har verden fått en felles arbeidsplan. For at målene skal nås innen 2030 er det viktig at næringslivet også bidrar. Spørreundersøkelsens fokus retter seg mot trålerbransjen, ettersom det finnes en del bærekraftsproblemstillinger innenfor bransjen, samtidig som det også finnes gode muligheter for forbedringer. Opplysningsplikten på det ytre miljø i årsberetningen er hjemlet i regnskapsloven § 3-3a tiende ledd og NRS 16, disse kravene fungerer som et utgangspunkt for spørreundersøkelsen. På forhånd har derfor bærekraftsrapporteringen til selskaper som driver med trålfiske blitt kartlagt, dette vil utgjøre noe av bakgrunnen for spørsmålene som stilles.

Problemstillingen baserer seg på et ønske om å undersøke hvordan selskapenes bærekraftsproblemstillinger blir hensyntatt i styrets- og daglig leders beslutninger. Undersøkelsen er en del av en masteroppgave innenfor økonomi og administrasjon ved Handelshøyskolen i Tromsø, som også er ansvarlig for spørreundersøkelsen. Grunnen til at jeg ønsker å spørre akkurat deg om å delta er at populasjonen består av registrerte torsketrålere i Norge. Resultatene fra spørreundersøkelsen kan gi viktig informasjon om hvor trålerbransjen befinner seg i dag når det gjelder bærekraftshensyn. I tillegg kan spørreundersøkelsen gi informasjon om hva selskapene gjør bra og eventuelt også gi et forslag til hvordan selskapene kan forbedre seg.

Spørreundersøkelsen består av 19 spørsmål, der estimert tid vil være 15-20 min totalt. Undersøkelsen er anonym, det betyr at det ikke er mulig å bli gjenkjent i publikasjonen. Dette gjøres for å beskytte de spesifikke selskapene og privatpersonene. Hvis du velger å delta

håper jeg av hensyn til masteroppgavens tidsramme at du har mulighet til å gjennomføre spørreundersøkelsen i løpet av mars måned. Hvis du har spørsmål til spørreundersøkelsen, ta kontakt med:

- Handelshøyskolen i Tromsø ved Jeanette Rasmussen, telefon: 478 28 098 eller Bjørn Sælen, telefon: 905 06 575.

Håper spørreundersøkelsen har vekket interesse. Setter stor pris på om du kan ta deg tiden til å svare på spørreundersøkelsen.

Link til spørreundersøkelsen er sendt til deg i en separat e-post.

Med vennlig hilsen

Jeanette Rasmussen

Student

Vedlegg 3. Poengskala til undersøkelsen av årsberetningene

K1. Tapte fiskeredskaper	Poeng
Ikke kommentert – selskapet gir ingen informasjon om tap av fiskeredskaper eller tiltak.	0
Overordnet beskrivelse av tap av fiskeredskaper.	1
Det gis beskrivelser av selskapets påvirkning på problemet med tapte fiskeredskaper. Tiltak for å redusere selskapets miljøpåvirkning på området er gitt.	2
Fullstendig og spesifikk beskrivelse av selskapets påvirkning på problemet med tapte fiskeredskaper. Tiltak for å redusere miljøpåvirkninger oppgis, samt fremtidige målsettinger på området.	3

K2. Forurensning knyttet til drivstoff	Poeng
Ikke kommentert – selskapet gir ingen informasjon om drivstoff. Ingen tiltak oppgis.	0
Overordnet beskrivelse av drivstoff.	1
Det gis beskrivelser av selskapets drivstoff. Tiltak for å redusere selskapets miljøpåvirkning på området er gitt.	2

Fullstendig og spesifikk beskrivelse av selskapets drivstofftype og forbruk. Tiltak for å redusere miljøpåvirkninger oppgis, samt fremtidige målsettinger på området.	3
---	----------

K3. Fiskefelt, fiskeslag og bestander	Poeng
Ikke kommentert – selskapet gir ingen informasjon om fiskeområde, fiskeslag og/eller bestander.	0
Overordnet beskrivelse av fangstområde, fiskeslag og/eller bestander.	1
Det gis konkrete beskrivelser av både selskapets fangstområde, fiskeslag og bestander.	2
Fullstendig og spesifikk beskrivelse av både fangstområde, fiskeslag og bestander. Tiltak for å redusere en eventuell miljøpåvirkning på området er gitt.	3

K4. Plast i havet	Poeng
Ikke kommentert – ingen informasjon om selskapets påvirkning på andelen plast i havet. Ingen tiltak oppgis.	0
Overordnet beskrivelse av selskapets påvirkning på andelen plast i havet.	1

Det gis beskrivelser av selskapets påvirkning på andelen plast i havet. Tiltak for å redusere selskapets miljøpåvirkning på området er gitt.	2
Fullstendig og spesifikk beskrivelse av selskapets påvirkning på andelen plast i havet. Tiltak for å redusere miljøpåvirkninger oppgis, samt fremtidige målsettinger på området.	3

K5. Håndtering av restråstoff	Poeng
Ikke kommentert – ingen informasjon om selskapets håndtering av restråstoff. Ingen tiltak oppgis.	0
Overordnet beskrivelse av selskapets håndtering av restråstoff.	1
Det gis beskrivelser av selskapets håndtering av restråstoff. Tiltak for å redusere selskapets miljøpåvirkning på området er gitt.	2
Fullstendig og spesifikk beskrivelse av selskapets håndtering av restråstoff, herunder hva det blir benyttet til. Tiltak for å redusere miljøpåvirkninger oppgis, samt fremtidige målsettinger på området.	3

K6. Fremtiden	Poeng
Ikke kommentert –ingen informasjon om selskapets miljømessige muligheter og/eller utfordringer i fremtiden.	0

Overordnet beskrivelse av selskapets miljømessige muligheter og/eller utfordringer i fremtiden.	1
Beskrivelse av noen av selskapets vesentligste miljømessige muligheter og/eller utfordringer i fremtiden.	2
Utfyllende beskrivelse av miljømessige muligheter og/eller utfordringer i fremtiden, der fremtidig klimarisiko er inkludert.	3

