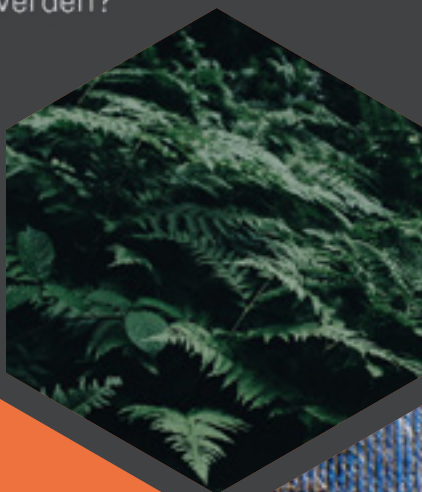


Rethinking Accounting

Kan regnskap redde verden?



Dette er en samling tekster og artikler basert på innlegg og debatter fra *Rethinking Accounting - kan regnskap redde verden?* Konferansen tok for seg aktuelle temaer innenfor regnskap og bærekraftsrapportering.

Dette prosjektet er utført av Rethinking Economics Norge, i samarbeid med Regnskap Norge og BI - senter for bærekraft og energi. Prosjektet ville ikke blitt gjennomført uten finansiering fra Finansmarkedsfondet, Fagforbundet og Young Scholars Initiative.

Tusen takk til alle involverte for et spennende prosjekt og godt samarbeid!

Redaktør for tekstsamlingen: Marie Storli og Synnøve Hokholt Sagafos.

Takk til Siri Stenslad for hjelp til utforming av rapporten.

Publisert i 2021.

ISBN 978-82-691429-4-5

FINANSMARKEDSFONDET



FAGFORBUNDET



Rethinking Economics Norge er en medlemsorganisasjon for økonomer, studenter og andre med økonomifaglig interesse. Vi arbeider for pluralisme i den økonomiske tenkningen og demokratisering av den offentlige debatten om økonomiske spørsmål. Vi mener en reform av økonomiutdanningen, som setter kritisk tenkning og virkelighetsnære problemstillinger i sentrum, er avgjørende for å utdanne økonomer for det 21. århundre.

Som et nettverk bestående av fagfolk, studenter og andre med interesse for økonomifaget, jobber vi for å fremme kunnskap om forskjellige økonomiske perspektiver og teorier til allmennheten. Vi samarbeider med organisasjoner og aktører fra politikk og næringsliv om å fremme diskusjon og ideer om sentrale økonomiske utfordringer i vår tid. Rethinking Economics Norge er en partipolitisk uavhengig organisasjon.

Har du sansen for det vi driver med? Hjelp oss å vokse organisasjonen og bli medlem idag!

Ved å bli medlem i Rethinking Economics Norge bidrar du til å fornye og berike økonomifaget, og får være med å diskutere og definere de store økonomiske spørsmålene i vår tid. Gjennom vårt interne diskusjonsforum får du tilgang til et nettverk av fagfolk, som deler og diskuterer forskningsartikler og politiske innlegg.

Enten direkte betaling i Vipps til #75941, eller så kan du overføre til kontonummer: 1254.62.41171 (Merk betalingen "Kontingent, navn, epostadresse").

- * Studentmedlem: 100 kroner
- * Medlem: 350 kr
- * Høytlønte: 600 kr
- * Solidaritetspris: > 600 kr

Rethinking
Economics



INNHALDSFORTEGNELSE

00

FORORD

Skrevet av Marie Storli og Synnøve Hokholt Sagafos

01

REGNSKAPSFØRERENS SAMFUNNSOPPRAG

Skrevet av Christine Lundberg Larsen

02

KAN REGNSKAP REDDE VERDEN?

Skrevet av Marie Storli og Vetle Westlie

03

REGNSKAP ER POLITIKK

Skrevet av Fanny Voldnes

04

Å TENKE NYTT OM REGNSKAP I KRISETIDER

Skrevet av Nicholas McGuian

05

SIRKULÆRE REGNSKAPSREGLER I PRAKSIS

Skrevet av Hans-Christian Ellefsen og Synnøve Hokholt Sagafos

06

RAPPORTERING OM SAMFUNNSANSVAR I SMÅ
FORETAK

Skrevet av Caroline Ditlev Simonsen

07

EUs NYE BÆREKRAFTSLOV KAN TREFFE SMB'ENE
HARDT

Skrevet av Kaja Koppang og Marthe Sofie Eide

00 FORORD

TEKST: MARIE STORLI OG SYNNØVE
HOKHOLT SAGAFOS

Arbeidet med konferansen Rethinking Accounting har - som det meste annet - vært preget av pandemien Covid-19. Konferansen var først planlagt med 200 deltakere samlet i Oslo 12. mars, men det ble i uken før konferansen klart at det ikke ville la seg gjøre. I stedet ble det en digital konferanse 25. september 2020. Når vi skriver disse ordene er verden fortsatt stengt på grunn av pandemien, og vi vet lite om når smitteverntiltakene og den sosiale distanseringen vil avta, eller hvordan verden vil se ut da.

Konferansen Rethinking Accounting inviterte til samtaler rundt regnskapsfagets utvikling historisk, og fagets viktige rolle framover. Verden står overfor store utfordringer i dette århundret. Vi er i ferd med å forandre klimaet på jorda, og arter utrykkes i et raskere tempo enn vi trodde var mulig. Hvordan skal vi tilpasse oss innenfor planetens grenser, og samtidig sørge for at

menneskene i verden har det de trenger for å leve gode liv?

Veien mot en bærekraftig økonomi blir trolig både lang og kronglete. For å lykkes må vi ha alle med. For å klare omstillingen til et bærekraftig samfunn må vi spille på lag med næringslivet. Og næringslivets språk er regnskapet. Det er regnskapsførerne som har verktøyene for å holde nasjoner og virksomheter ansvarlige for deres påvirkning på naturen og samfunnet. Fordi regnskap er en av de tingene som avgjør når beslutninger fattes i styrerom verden rundt.

Nøkkelen til å løse utfordringene vi står overfor i vår tid, er å synliggjøre og ansvarliggjøre, og det er her regnskapsføringen kommer inn. På engelsk er regnskapsføring 'accounting' som henger sammen med det å være ansvarlig (accountable). Altså er regnskapsførernes oppgave å vise hva bedrifter og virksomheter er ansvarlige for, uttrykt gjennom regnskap og årsberetninger.

Tradisjonelt har regnskapet fokusert på finansiell kapital og produksjonskapital, men det finnes også andre typer kapital: menneskelig kapital, intellektuell kapital, sosial og relasjonell kapital og naturkapital. Noen mener nå at alle disse formene for kapital må med i regnskapet, det kalles for 'integrert rapportering'.

Ved å synliggjøre bedriftens virkninger på omverdenen blir den bevisst sine eksterne virkninger, samtidig som det vil hjelpe investorer å identifisere de mest bærekraftige og på den måten bidra til å flytte pengestrømmene til den grønne økonomien. Hvis bedrifter måtte rapportere sitt klimaregnskap, ville det trolig endre både motiver og beslutninger. Dersom innvirkning på lokalmiljø og biologisk mangfold måtte bokføres, ville det trolig styre både økonomiske beslutninger og investeringer i en annen retning.

Konferansen Rethinking Accounting ble arrangert av Rethinking Economics Norge i samarbeid med Regnskap Norge og BI senter for bærekraft og energi. Vi vil også takke for støtte fra Finansmarkedsfondet - et program som finansierer forskning og allmennopplysning som skal gi bedre kunnskap om hvordan finansmarkedene fungerer. En ytterligere takk går til Fagforbundet og Young Scholars Initiative som også har gitt støtte til konferansen. Vi er veldig fornøyde med resultatet!

Alle opptak er tilgjengelige gjennom Rethinking Economics Norge sin kanal på Youtube.

Her oppsummerer vi det viktigste vi lærte av å arrangere Rethinking Accounting:

1. HVA ER EGENTLIG REGNSKAP?

Hvis man skal være veldig streng bør man avgrense til det som helt spesifikt handler



Synnøve Hokholt Sagafos:

konferansekoordinatør for Rethinking Accounting, og nestleder i Rethinking Economics Norge. Utdannet siviløkonom ved Norges Handelshøyskole, og gründer av selskapet Myldring.



Marie Storli:

leder i Rethinking Economics Norge, og utdannet samfunnsøkonom ved Universitet i Oslo. Jobber til daglig som foredragsholder og bærekraftskonsulent.

om regnskapsreglene definert av IFRS eller regnskapsloven, og hvordan man fører selve regnskapet. Denne tekstsamlingen handler om regnskap og rapportering, og da kommer man ikke utenom nærliggende temaer som skatt, merverdiavgift, bærekraftsrapportering og prising med mer. Dette har sterk tilknytning til regnskapet, og er viktige emner å se regnskapet i sammenheng med når man snakker om regelverket for å tilpasse næringslivet til en sirkulær økonomi.

2. REGNSKAPSFAGET ER MODENT FOR INNOVASJON

Dagens regnskapsregler er i stor grad fokusert rundt kjøp og salg som kan spores til transaksjoner med konkrete verdier. I balanseregnskapet skal man gjøre rede for eiendeler og hvordan disse er finansiert. Dette passer veldig bra om du har en fabrikk og produserer varer, men mange selskaper i dag driver i tjenesteytende næringer.

I et konsultentselskap er for eksempel humankapitalen den viktigste verdien, de ansatte. Men det er ingen konsultentselskaper som fører de ansatte i regnskapet og avskriver dem årlig. For du kan ikke "kjøpe og eie" en ansatt. Dette er et banalt eksempel på at selskaper som utelukkende leverer tjenester fremfor varer får en veldig misvisende balanseverdi.

3. VI KAN IKKE VENDE PÅ ET INTERNASJONALT REGELVERK SOM SKAL FIKSE ALT

Siden vi driver med global handel er det lett å argumentere for at det ikke nytter og endre reglene før man får på plass internasjonale

standarder. Likevel, for å akselerere det grønne skiftet trenger vi regelverk innenfor regnskapslovgivning, skattelovgivning og bærekraftsrapportering, m.m., som legger til rette for et grønnere næringsliv. Vi har ikke tid til å vente på at dette mirakelet skal skje internasjonalt!

4. ULIKE REGELVERK GIR HELT FORSKJELLIGE RESULTATER

Hvis man ikke har økonomibakgrunn er det vanskelig å argumentere mot et regnskap med to streker under svaret. Regnskapet skal gi korrekt informasjon til beslutningstagere, men det er ikke slik at resultatene i regnskapene har to streker under svaret.

Du får forskjellig svar ved å benytte ulike regelverk og derfor kan interessenter velge å bruke det regelverket som passer deres sak best. For eksempel kan flere selskaper velge om de vil bruke IFRS eller Regnskapsloven, og dette vil gi to forskjellige svar.

Og, sist men ikke minst: Det viktigste vi har lært av Rethinking Accounting er at vi kan ikke vente på at noen skal ta initiativ til å endre systemet, og at hvis du vil forandre verden så må man også forandre regnskapsreglene. Derfor må vi være flere som deltar i debatter og mene mer ting om regnskapet. Vi håper du blir inspirert til å gjøre det samme!



REGNSKAPSFØRERENS SAMFUNNSOPPRAG

TEKST: CHRISTINE LUNDBERG LARSEN

Administrerende direktør i Regnskap Norge.

Regnskapet fyller mange formål. For det første gir det viktig styringsinformasjon – det forteller den nakne sannhet om hvordan det går med virksomheten. For det andre leveres et offentlig regnskap som brukes av for eksempel banker, investorer, kunder og ikke minst myndighetene. Velferdsmodellen bygger på et ryddig privat næringsliv, og regnskapsføreren er garantisten for

rett informasjon til rett tid. Regnskapet sørger for at virksomhetene betaler riktige skatter og avgifter, og sikrer at alle følger formalkravene. Regnskapsfaget har eksistert helt siden starten av det siviliserte samfunnet, og regnskapsføreren har bestandig spilt en viktig rolle i utviklingen av næringsliv og samfunn. **Regnskapsføring er næringslivets språk.** Det er først når noe blir bokført at det kan oppfattes og

› forstås som en realitet i virksomhetens liv. Det som ikke bokføres på konto, er usynlig for virksomheten, eiere, kunder og myndigheter. Når balansen gjøres opp, når debet stemmer med kredit, har det som ikke er med i regnestykket liten betydning.

Per Espen Stoknes beskriver i boken «Penger & sjel» hvordan regnskap og dobbel bokføring har spilt en samfunnsformende rolle. Begrepet «account» gir oss en viktig pekepinn: «To count» betyr å telle, «to account» betyr å forklare, eller redegjøre for bakgrunnen til noe, og «accountable» betyr å være ansvarlig.

Det er fascinerende at måten vi fører regnskapet på i dag, med debet og kredit, ble oppfunnet for over 500 år siden. På slutten av 1400-tallet publiserte den italienske matematikeren Luca Pacioli den første trykte avhandlingen om dobbelt bokholderi. Takket være trykkpressen ble den italienske bokføringen spredt til hele Europa og Amerika over de neste to århundrer. Den fikk en samfunnsformende kraft av stor betydning.

Kapitalismen har eksistert i ulike former før den moderne tid, men den rasjonelle kapitalismen som utviklet seg i Vesten var avhengig av dobbelt bokholderi. Balansen kan gjøres opp ved begynnelsen og ved slutten av en handel. Det var først med den vestlige formen for kapitalisme at man fikk verktøyet for beregning av profitt for hver enkelt transaksjon. For første gang kunne man holde oversikt over i hvilken grad man gikk med overskudd eller ei. I starten var det kun snakk om penger ut og penger inn; å holde styr på resultatet av handlene og hvem som skyldte hvem penger. Den enes gjeld var den andres eiendel.

Fire hundre år senere ble dobbel

bokføring et nyttig verktøy for bedriftsledere i den industrielle revolusjonen. Da masseproduksjonen ble utviklet, inkluderte man også lønninger, råvarelager, energikostnader, anskaffelseskostnader til produksjonsmaskiner og så videre. Etter hvert som aksjeselskapene tok form ble dobbelt bokholderi viktig for rapporteringen til eksterne investorer, som på den måten fikk en pålitelig oversikt over selskapets eiendeler, gjeld, inntekter og kostnader.

Den dag i dag baseres investeringsbeslutninger på tiltro til nøkkeltallene i regnskapene. Årsomsetning, resultat og egenkapital danner beslutningstagernes språk, og former deres økonomiske bevissthet. Regnskapet viser virksomhetens økonomiske realiteter. Faktorer som har direkte effekt på topplinjen eller bunnlinjen blir talt, faktorer som ligger utenfor blir utelatt.

Det vi velger å måle bestemmer hva vi snakker om og hvordan vi snakker om det. Det som ikke telles eksisterer ikke. Tallene konstruerer virkeligheten. På mange måter kan vi si at tall, med tilhørende begreper, er blitt den moderne tids veivisere. Det er disse veiviserne selskaper navigerer etter når de for eksempel gjør sine investeringsbeslutninger. Investeringene dreies systematisk i retning av bokførbare verdier og kalkulerbart overskudd.

REGNSKAPSFØRER OG BÆREKRAFT

Bærekraft refererer til en balanse mellom økonomisk vekst og -aktivitet og mangfoldet av økosystemer. I 1987 kom Brundtlandkommisjonens rapport «Vår felles framtid», som fikk avgjørende betydning for offentlig politikk i miljøspørsmål i store deler av verden. Rapporten definerer bærekraftig utvikling som det å dekke dagens

“

DET ER BEHOV FOR ET SYSTEMSKIFTE,

OG FOR NÆRINGSLIVET KAN EN GRØNN

VEKSTRATEGI VÆRE LØSNINGEN

”

menneskers behov, uten at det svekker grunnlaget for at framtidige generasjoner skal få dekket sine.

Den industrielle revolusjonen har gitt den vestlige verden økonomisk vekst og velstandsøkning. Fra tidlig 1900-tallet akselererte den økonomiske utviklingen, og både naturressurser og areal for avfall ble ansett som nærmest utømmelige. Dette resulterte i en lineær økonomisk tankegang, den såkalte «produser, bruk og kast»-modellen.

I dag ser bildet annerledes ut; havet oversvømmes av søppel, og utvinningstempoet er så høyt at jordens ressurser er i ferd med å tømmes. Produkter som pc, mobil, MR-scannere, sparepærer osv. er avhengige av sjeldne jordarter og metaller, og innen 20–30 år er jorden tømt for en rekke av disse. Samtidig blir teknologien stadig billigere, mens råstoffene som er på vei til å forsvinne blir dyrere.

Vi befinner oss i en situasjon hvor

kostnadene og forsyningsrisikoen knyttet til ikke-fornybare naturressurser er høye, og hvor det er knyttet tydelige negative konsekvenser til bruken av dem. Samtidig har den teknologiske transformasjonen bidratt til nye og raskt fremvoksende markeder og en hurtig voksende middelklasse, med tilhørende økt forbruk og økt miljøforringelse.

Utfordringen er i hovedsak denne: Økt konsentrasjon av CO₂ i atmosfæren fanger mer varme fra sola, som skaper en økende drivhuseffekt og høyere gjennomsnittstemperatur over tid. Siden man begynte å registrere temperaturer i 1880, er 2013, sammen med 2003, det fjerde varmeste året globalt.

I løpet av de siste 40 årene har årlig utvinning av materialer mer enn tredoblet seg. World Business Council for bærekraftig utvikling forventer at ressursbehovet vil tilta fra 50 milliarder tonn i 2014 til 130 milliarder tonn i 2050, etter hvert som befolkningen



› vokser og andelen middelklasseforbrukere øker.

Rapporten «Grønt forbrukerskifte», Forbrukerrådets plattform for et mer bærekraftig forbruk fra 2017, forteller at det er forbruk av varer og tjenester som i hovedsak bidrar til miljøutfordringene verden står overfor. Størparten av miljøpåvirkningene på planeten kommer fra husholdningenes forbruk. Rundt 20 % av alle karbonutslipp fra forbrukerne er direkte utslipp fra folk som kjører biler og varmer opp boligene sine, mens hele 80 % av stammer fra produksjon av varer vi forbruker i husholdningen. En endring i forbruksvanene våre vil med andre ord ha stor og positiv effekt på klima og miljø.

Opgaven vår er derved å sikre fortsatt økonomisk vekst og velferd, uten å øke forbruket av ressurser og utslippene av klimagasser. Skal vi komme dit, må ressursene vi bruker forbli i omløp lengst mulig – et produkt må kunne brukes igjen og igjen. Det er et stort potensial i ny teknologi, økt prosess- og produksjonseffektivitet, og materialgjenvinning av avfall. Et produkts karbonavtrykk er som regel størst i selve produksjonsfasen. Det mest miljøvennlige er derfor å la produktene vare lengst mulig, slik at de ikke må erstattes ofte. Økt levetid på produkter vil både gi nye arbeidsplasser innen service og reparasjoner, og reduksjon i CO2-utslipp.

Dette er hovedessensen i omstillingen fra en lineær til en sirkulær økonomi; at vi går fra å produsere, bruke og kaste til å produsere, bruke og deretter reparere, gjenbruke, modifisere eller resirkulere. På denne måten ivaretar vi materialene som det er brukt store ressurser på å fremstille, og bruker dem på nytt i flere sykluser. Den sirkulære økonomien løser ikke

alle klimautfordringene, men størsteparten.

Det er behov for et systemskifte, og for næringslivet kan en grønn vekststrategi være løsningen. Bruk av ny teknologi, økt ressurseffektivitet og reduksjon av materialsvinnet sikrer økonomisk vekst, samtidig som aktiviteten er innenfor jordens tålegrenser. Å lykkes med en slik ressursrevolusjon er den største forretningsmuligheten i vår tid. Det er fullt mulig å øke verdiskapningen samtidig som ressursforbruket går ned. Utfordringen er å bryte den tradisjonelle tankegangen fra tidlig 1900-tallet, hvor målet var arbeidseffektivitet, og omstille til en produksjon bestående av fornybar energi, miljøvennlige materialer og ressurseffektive verdikjeder.

Den sirkulære økonomien gir store potensielle økonomiske gevinster. Fra et økonomisk perspektiv vil overgangen i hovedsak bidra positivt i forbindelse med ressurseffektivitet; reduksjon av både materialkostnader og mindre usikkerhet knyttet til materialpriser. Det foreligger også potensielle makroøkonomiske gevinster. Skiftet vil for eksempel påvirke arbeidsmarkedet i og med at økonomien til en viss grad blir mindre materialintensiv og mer arbeidsintensiv. Når ressursavhengigheten reduseres, vil risikoen for økonomisk ustabilitet fra geopolitisk spenning trolig falle.

Næringslivet er nøkkelen for å lykkes med omleggingen fra dagens lineære økonomiske modell til en sirkulær modell. For å oppnå en effektiv utnyttelse av ressursene, har vi behov for en helhetlig tilnærming til varekretsløpet, og avfall er siste stopp. En sirkulærøkonomisk modell medfører endringer langs hele verdikjeden; fra produktdesign, produksjonsmåter, logistikk, eierskap og distribusjon. Fremover

➤ må produktene designes slik at de er enkle å reparere, modifisere eller gjenbruke som del av nye produkter.

I Norge har vi kommet langt når det gjelder innsamling og gjenvinning av metaller i elektronikk. En sirkulær modell er i tillegg avhengig av et mottaksapparat som tar i bruk de resirkulerte råmaterialene, slik at de kan inngå i nye kretsløp. Påfølgende tror vi det vil vokse frem en rekke nye selskaper som tilbyr nye produkter og tjenester i den sirkulære økonomien.

De finansielle virkningene vil variere ut fra de ulike forretningsmodellene. Hovedmålet for en sirkulær virksomhet er å beholde kontrollen over ressursene og ivareta tilført verdi. Det fordrer et nytt tankesett; brukte produkter verdsettes som nyttige bestanddeler i nye produkter eller kan inngå som resirkulerte råmaterialer i ny produksjon.

I stedet for å produsere og selge produkter, vil man i sirkulære virksomheter benytte løsninger som leie, leasing, delingsmodeller, tilbakekjøpsavtaler osv. For produkteier blir det på kort sikt press på marginer og fortjeneste, og krav om smarte finansieringsløsninger. Balansen bygges opp når man beholder eierskapet til produktene, og antakelig må egenkapitalen verdijusteres for å gi et korrekt bilde av de reelle verdiene i selskapene. Tilbakekjøpsløsninger gjør at en fremtidig verdi må fastsettes, og denne forpliktelsen må fremkomme av regnskapet.

Nå som skiftet til sirkulærøkonomi står for døren, har regnskapsbransjen en gylden mulighet til å ta eierskap til en forvaltnings-, oversetter- og rådgivningsrolle – en rolle som bidrar til virksomheters strategiutforming, beslutningstaking og forvaltning av ressurser. Regnskap Norge mener regnskapsbransjen vil spille en viktig rolle i omstillingen. Regnskapsførerne vil

kunne bidra som næringslivets nærmeste rådgivere, blant annet ved å veilede og orientere om krav og muligheter, og sikre bærekraftige og lønnsomme løsninger.

Omleggingen fra en lineær til en sirkulær modell påvirker regnskapet og bokføringen. Det handler om reelle verdier, og det må skapes lønnsomhet for å lykkes. Det er naturlig at regnskapsbransjen tar bedriftsøkonomrollen i skiftet. Vi ser at omstillingen til en sirkulær økonomi vil føre til nye dokumentasjonskrav og rapporteringsbehov. Regnskapsførerne, som økonomiske rådgivere, håndterer allerede informasjonen gjennom økonomisystemet, og er nærliggende til å strukturere, dokumentere og rapportere miljøinformasjon. Som næringslivets nærmeste rådgivere vil regnskapsbransjen veilede og orientere SMB-markedet i de muligheter og krav som følger av sirkulærøkonomien.

Regnskap og bokføring er fundamentet for økonomien og gir oversikt, og både grunnlag og horisont, for økonomiske beslutninger. Fem hundre års bokføringshistorie synliggjør maskiner, bygninger og inventar på aktivassiden i balansen, mens kunnskap, kunderelasjoner og miljøhensyn er faktorer som ikke synes i oversikten over de verdier virksomheten skaper og eier.

Utfordringen er hvordan vi definerer hva som skal telles og hva som ikke skal telles. I dag teller, dokumenterer og rapporterer vi virksomhetenes internaliteter, definert som de økonomiske realitetene. Vi teller ikke eksternaliteter. Hverken nasjoner eller bedrifter dokumenterer eller rapporterer systematisk og strukturert effektene av deres aktiviteter på natur og samfunn. Tradisjonelle regnskapsmodeller tar ikke høyde for

eksterne kostnader ved for eksempel å bruke grunnvann, påvirke biomangfoldet eller slippe ut klimagasser. Men noen betaler for disse aktivitetene, og det er samfunnet, i form av miljødeleggelser, klimaforverring og uttømming av naturressurser. Jane Gleeson-White setter det på spissen i boken «Six Capitals»:



«Regnskapsførerne er kanskje det siste håpet for et stabilt liv på jorden; fordi de har verktøyene for å holde nasjoner og virksomheter ansvarlige for deres påvirkning på naturen og samfunnet.»

Det er de lineære og ofte kortsiktige forretningsmodellene som trumfer når vi kun rapporterer internalitetene. For investorer fremstår disse som mest profitable og med minst risiko. Lineære selskaper er mindre villige til å gjøre deres eksternaliteter og tilknyttede risikoer gjennomskjulte. For at de nye forretningsmodellene skal bli konkurransedyktige må vi inkludere hele den økonomiske aktiviteten i regnskapet. Vi må utvikle et hybrid regnskap som viser det totale bildet av den økonomiske virkeligheten.

Viljen til å drive bærekraftig blir stadig større, men gamle regler og standarder gjør omleggingsprosessen seig. I dag har vi for eksempel momsregler som gjør gjenbruk lite lønnsomt. Til sammenligning har både Sverige og Finland halvert momsene på reparasjoner. I tillegg må bankene se på sine lånekriterier. Sirkulære forretningsmodeller handler ofte om å beholde eierskapet til produktene, enten ved leie, leasing, produkter som tjenester

eller tilbakekjøpsavtaler. Det ligger store verdier i disse langvarige kunderelasjonene. Det er derfor viktig at bankene, i tillegg til å se på likviditet og sikkerhet, også betrakter potensialet og verdiene i hele forretningsmodellen.

Vi har ikke alle svarene i dag og ser behovet for innovasjon av nye forretningsmodeller, nye rapporteringsmetoder, nye finansieringsløsninger og sannsynligvis utvikling av nye regnskapsregler. I dag ligger ballen hos Miljødepartementet. Regnskap Norge mener den også bør spilles over til Næringsdepartementet, nettopp fordi sirkulær økonomiutvikling primært vil skje i næringslivet. Nye forretningsmodeller må støttes av endring i kundeadferd, reguleringer, finansiering, og ikke minst opplysning og utdanning.

Regnskap Norge er engasjert i det grønne skiftet. Vi jobber aktivt med å påvirke myndighetene til å endre lovverket. Foreningen har i tillegg bidratt til oppstarten av Circular Norway og tatt initiativ til etableringen av Norges (og kanskje verdens) første sirkulære regnskapsklynge. I regnskapsklyngen jobber Regnskap Norge, sammen med medlemsbedrifter og Høyskolen i Innlandet, for å hjelpe norske bedrifter med omleggingen til sirkulære forretningsmodeller og bærekraftig drift. Målet er å bruke resultatene fra klyngearbeidet til å oppmuntre og påvirke til endringer av lover og regelverk.

I dag finnes det hverken en regnskapsstandard eller gode nok lover som forhindrer rovdrift på kloden. Derfor er også Regnskap Norge med i en europeisk arbeidsgruppe som jobber med å utvikle ny standard og metodikk for verdsettelse av brukte materialer i balanseregnskapet, som skal inngå som råvarer i ny produksjon.

02

KAN REGNSKAP REDDE VERDEN?

TEKST:

VETLE WESTLIE OG MARIE STORLI

“Regnskapsførerne er kanskje det siste håpet vi har for stabilt liv på jorden.” Slik beskriver Jane Gleeson-White de siste utviklingene innen regnskapsføring i boken *“Six Capitals: The revolution capitalism has to have - or can accountants save the planet?”*. Utfordringene vi står overfor i dag, knyttet til natur og klima, henger sammen med framveksten og ekspansjonen av den globale, industrielle økonomien. Mange av oss klør seg nå i håret og lurer på hvordan vi skal komme oss ut av denne floken. I følge Gleeson-White er det regnskapsførere som har “verktøyene for å holde nasjoner og virksomheter ansvarlige for deres påvirkning på naturen og samfunnet”.

Historisk har regnskapsfaget alltid hatt en sentral rolle i samfunnsutviklingen. Ifølge den tyske økonomen Sombart la regnskapsreglene som ble utviklet i 1400-tallets Venezia, grunnlaget for framveksten av kapitalismen. Det var

balanseregnskapet som først synliggjorde bedriftenes kapitalbeholdning, slik at kapitalakkumulasjon ble det styrende målet. På den måten legger dette regnskapsprinsippet føringer for økonomiske beslutninger, som i sum har ledet den økonomiske utviklingen til der vi er i dag. Overraskende nok har disse regnskapsprinsippene i stor grad forblitt uendret fram til i dag. Dette til tross for at både økonomien og samfunnet har gjennomgått store omveltninger siden den gang. Men regnskapsfaget er nå i ferd med å fornye seg. Organisasjoner som Regnskap Norge er allerede i gang med å revurdere nåværende regler og utvikle nye regnskapsprinsipper. Og de er ikke alene! De siste tiårene har det vokst fram et internasjonalt nettverk som jobber med å utforme framtidens regnskapsprinsipper, som skal fremme bærekraft ved å synliggjøre



MARIE STORLI:

Leder i Rethinking Economics Norge.



VETLE WESTLIE:

Masterstudent i Samfunnsøkonomi ved UiO.

› bedriftenes påvirkning på naturen og sosiale forhold. Regnskap, rapportering og økonomistyring skal nå sette fart på omstillingen til et bærekraftig samfunn.

Nøkkelen til å løse de utfordringene vi står overfor i vår tid går gjennom synliggjøring, og ansvarliggjøring. På engelsk er regnskapsføring ‘accounting’ som henger sammen med det å være *ansvarlig (accountable)*. Altså er regnskapsførernes oppgave å vise hva bedrifter og virksomheter er ansvarlige for, uttrykt gjennom regnskap og årsberetninger. Inntil i dag har dette ansvaret utelukkende handlet om finansielle forhold. Men dette er i ferd med å forandre seg. I dag er det allerede mange viktige forhold som ligger utenfor regnskapet, som likevel regnes som viktige. Faktorer som omdømme, markedsandeler og kundeforhold synliggjøres allerede på andre måter, og rapporteres ved siden av finansielle rapporter og regnskap.

Neste skritt er å synliggjøre

bedriftenes påvirkning på samfunnet og naturen. For enten bedriftene vil det eller ikke, så påvirker all næringsvirksomhet naturen, samfunnet og menneskers livsgrunnlag. Ved å synliggjøre disse virkningene blir bedriftene selv bevisst på sitt ansvar, samtidig som det hjelper investorer å identifisere de mest bærekraftige prosjektene og på den måten bidra til å flytte pengestrømmene til den grønne økonomien. Hvis bedriftene måtte rapportere sitt klimaregnskap ville det trolig endre både motiver og beslutninger. Og dersom innvirkning på lokalmiljø og biologisk mangfold måtte bokføres, ville det trolig styre både økonomiske beslutninger og investeringer i en annen retning.

Denne tanken er ikke ny. Det er allerede 20 år siden John Elkington lanserte ideen om en ‘trippel bunnlinje’ som tar inn effekter på planeten og menneskene i tillegg til profitt. Siden den gang har ‘bedrifters samfunnsansvar’ vokst til å bli et eget fagfelt: ›

› tillegg til bedriftenes vanlige virksomhet, som likevel kan fortsette å drive rovdrift på natur og mennesker. Bærekraftsrapporter som leveres ved siden av finansiell rapportering blir trolig liggende uåpnet og får dermed ikke de store ringvirkningene man håper på.

Det er her 'Integrert rapportering' kommer inn. Skal vi få til omstillingen til et bærekraftig samfunn må hensyn til natur og sosial rettferdighet være grunnleggende for alt vi gjør.

Miljøvirkninger kan ikke være et sekundært anliggende. Integrert rapportering er det neste nye regnskapssystemet, som integrerer

fattes i styrerom verden rundt.

Næringslivet spiller en avgjørende rolle i å løse utfordringene vi står overfor i det 21. århundre. Både fordi økonomisk aktivitet er kilden til problemene vi skal løse, og fordi bedrifter utøver en sentral samfunnsmyndighet som legger føringer for utviklinga i både økonomien og politikken. For å klare omstillingen til et bærekraftig samfunn må vi ha næringslivet med på laget. Da må vi snakke deres språk, og dette språket er regnskapet. Vil man forandre verden, må man engasjere seg i hvordan reglene for markedsøkonomien er utformet,

“

SKAL VI FÅ TIL OMSTILLINGEN TIL ET BÆREKRAFTIG

SAMFUNN, MÅ HENSYN TIL NATUR OG SOSIAL RETTFERDIGHET

VÆRE GRUNNLEGGENDE FOR ALT VI GJØR

”

disse eksterne virkningene i næringslivets sentrale verktøy. Og det er dette som er tema for Gleeson-Whites siste bok Six Capitals – de seks kapitaler. I tillegg til finansiell kapital og produksjonskapital, skal fire nye grupper kapital inkluderes i regnskapsføringen: menneskelig kapital, intellektuell kapital, sosial og relasjonell kapital, samt naturkapital. Alle disse "kapitalklassene" må rapporteres i regnskapet, fordi regnskap er næringslivets språk og det som avgjør når beslutninger

og ikke minst tenke nytt om hvordan de kan endres. Politikere, miljøaktivister, journalister og økonomer bør alle engasjere seg mer i hvordan markedsøkonomien formes og styres. Regnskapsførerne skal ikke redde verden helt alene, men vi må ha dem med på laget hvis vi skal forandre verden!



03

REGNSKAP ER POLITIKK

TEKST: FANNY VOLDNES

Registrert revisor og leder av Samfunnsøkonomisk Enhet i Fagforbundet.

Den nyliberalistiske bølgen de siste tretti årene har også påvirket regnskapet. Et regnskap er ikke nødvendigvis en talloversikt som viser hvordan en virksomhet har gjort det økonomisk det siste året. Noen årsregnskaper,

både i privat og offentlig sektor, har nå regler med flere subjektive beregninger basert på forutsetninger fram i tid, og med stor betydning for virksomheten, samfunnet - og hver enkelt av oss. Regnskapsreglene kan påvirke fordeling av verdiskapningen i

› samfunnet.

Nye regnskapsregler basert på de internasjonale regnskapsreglene IFRS, var brekkstangen for at gode, forutsigbare ytelsespensjoner for 250 000 ansatte i private virksomheter ble avvirket mellom 2003 og 2007. Nå bærer hver enkelt ansatt risikoen for framtidig innskuddspensjon, som svinger i takt med børsverdiene. Slike regnskapsregler har også vært brukt i offentlig forvaltning for å framtvinge privatisering av offentlige tjenester. Et eksempel er renholdet i Forsvarsbygg i 2008, som ble stoppet politisk. For Helseforetakene, som ble overført fra fylkeskommunen til staten i 2002, har overgangen til slike regnskapsregler i 2003 vært katastrofalt. Fordi slik regnskapsføring fører til underskudd har det ført til stort press på å kutte kostnader og øke inntjeningen. Resultatet er nedlagte avdelinger og hele sykehus. Det er verdt å merke seg at det ikke ville vært underskudd for helseforetakene mellom 2003 og 2007 dersom de hadde brukt regnskapsreglene de brukte fram til 2003. Da brukte sykehusene de kommunale regnskapsreglene.

Næringslivets regnskap har som formål å vise bedriftsøkonomisk lønnsomhet og måle avkastning på investert kapital. Næringslivet bruker regnskapsloven, hvor IFRS er et alternativ siden 2005. Det er laget to NOU-er hvor hovedformålet er å harmonisere norsk regnskapsrett til IFRS (NOU 2015:10 og NOU 2016:11). Dette er ikke fulgt opp så langt. Bruk av IFRS gjør det mulig å ta ut profitt og lovlig utbytte uten at noe er realisert. En viktig årsak er beregninger av «virkelig verdi». Dette innebærer at usikre beregninger, ofte basert på nåverdianalyser, innarbeides i årsregnskapet og får direkte betydning for bunnlinja. Fagmiljøet er enig om at IFRS bidro til å forsterke bankkrisen i 2008.

I Norge brukte 1 459 selskaper de internasjonale regnskapsreglene IFRS i 2019, inklusive det norskeidde velferdsselskapet Norlandia Health & Care Group AS, som nylig har inngått en kontroversiell intensjonsavtale med Oslo Met. Andre selskaper som har regnskapsplikt bruker ulike varianter av regnskapsloven. I statlig forvaltning bruker 62 virksomheter Statlige regnskapsstandarder (SRS), som bygger på IFRS, mens 123 fortsatt bruker et rent kontantprinsipp – som vil si at inntekter tidfestes når beløpet utbetales eller på det tidspunkt betalingen forfaller.

Kommuner og fylkeskommuner i Norge bruker det kommunale regnskapssystemet. Det særegne med disse reglene er at de er laget spesielt for politisk styring av offentlig forvaltning. Det kommunale årsregnskapet er knyttet til politiske målsettinger og konkret til vedtatt budsjett og bevilgning, og er et viktig styringsverktøy for lokalpolitikere. Et viktig moment ved systemet er at den beregnede kostnaden for bruken av bygninger, maskiner o.l. (avskrivninger) ikke belaster bunnlinja, men byttes ut med «nedbetaling av lån», som er et objektive pengebeløp som er enkel å sammenligne med budsjett.

Det trengs ulike typer informasjon for god styring av virksomheter og offentlig forvaltning, og ikke all informasjon bør tas inn i selve regnskapet. Videre må formålet med regnskapet avgjøre hva slags regnskapssystem som velges. Det kommunale regnskapssystemet er utvilsomt det beste alternativet for styring av offentlig forvaltning.



TEKST: NICHOLAS MCGUIAN

Førsteamanuensis på Monash Business School

(Artikkelen er oversatt til norsk)

Å TENKE NYTT OM REGNSKAP I KRISETIDER

Covid-19 representerer den største omveltningen siden forrige verdenskrig (McCalman, 2020; Snowden; 2020). Det endrer måten mennesker verden over lever og arbeider på, og det representerer en betydelig usikkerhet for framtiden. Pandemien legger press på økonomien og helsesystemene våre, samt den globale mobiliteten (Giordano, 2020). Det endrer hvordan vi samhandler med hverandre, og styringssystemene vi har bygget opp både lokalt og globalt, og hvordan vi forbruker og verdsetter ressurser

Pandemien viser hvor integrerte våre sosiale og økologiske systemer er, og får oss til å stille spørsmål ved rollen vi spiller i forvaltningen av dem. Kort sagt, for å komme seg ut av krisen, må vi se verden under ett. Det krever modeller for ansvarlighet og styring som tåler og gjør det mulig for oss å takle de økologiske, sosiologiske og økonomiske utfordringene i det kommende tiåret.

Men er dette egentlig nytt? Det ser ut til at verden har beveget seg i denne retningen en god stund. Klimaendringer, bærekraft, matsikkerhet, fremtidens arbeid, teknologisk innovasjon, politisk ustabilitet, migrasjon av flyktninger og overforbruk av naturressurser, representerer alle viktige faktorer som legger press på hvordan vi styrer og hvilke typer regnskap vi fører.

Disse utfordringene har ført til utvikling av systemiske tilnærminger for ansvarlighet, slik som FNs bærekraftsmål, Global Reporting Initiative (GRI) sine ikke-finansielle målinger, Natural Capital Protocol, Social and Human Capital Protocol, og integrert rapportering, som alle krever integrering av flere økologiske, sosiologiske og økonomiske faktorer, eller kapitaler.

Disse fremtidsrettede faktorene utfordrer regnskapsfaget til å utvikle nye måter å både måle og formidle verdi på, som passer for 2021 og utover. Regnskapsfaget begynner sakte men sikkert å stille de vanskelige spørsmålene: Hva menes for eksempel med verdi og måling? Hvilken rolle spiller regnskap i utviklingen av ny teknologi? Hvilken verden vil fremtidige regnskapsførere støtte oppunder? Og hvordan omfavner regnskapsførere nye former for menneskelig atferd og bidrar til nye måter å organisere og styre på?

Å utvikle et nytt og holistisk prinsipp for regnskapsfaget krever at vi revurderer nåværende praksis og tidligere sosialt konstruerte modeller. Vi må søke etter nye løsninger for menneskelig organisering, måling og verdsettelse - løsninger som tar hensyn til den realiteten vi nå står overfor - nemlig kriser, usikkerhet og kompleksitet.

EN HOLISTISK TILNÆRMING

En holistisk tilnærming til regnskap krever en annen måte å se på næringslivets samhandling. En integrert tilnærming betyr blant annet at man ser på alle kapitalene under ett, fremfor for eksempel bare finansiell kapital man ofte gjør i dag når man tar avgjørelser i næringslivet. De seks kapitalene inkluderer i tillegg til finansiell kapital og produksjonskapital, også menneskelig kapital, intellektuell kapital, sosial og relasjonell kapital og naturkapital. Målet med en holistisk tilnærming er å ta avgjørelser hvor man prioriterer alle de seks kapitalene. Tenker man for eksempel bare på finansiell kapital, så kan naturen og sosiale forhold lide.

En integrert forståelse står i direkte kontrast til et snevert perspektiv der organisasjonsforståelse oppnås ved å

“

REGNSKAPSFØRERE MÅ UTFORSKE SIN EGEN

TILPASNINGSEVNE OG BLI MER KOMFORTABLE

MED ENDRING SOM ER UTFORDRENDE

”

➤ redusere helheten til mindre, distinkte og tilsynelatende lettere analyserbare deler. Ved å gjøre dette kobles slike isolerte deler fra helheten og administreres deretter. Det tas beslutninger som ikke tar hensyn til dette samspillet mellom de seks kapitalene.

Vi vet at dette i virkeligheten er helt meningsløst, da organisasjoner er sosialt konstruerte. Uansett om de vil det eller ikke, så er de en del av en større helhet all den tid de opererer i samfunnet. Organisasjoner både påvirker og blir påvirket av miljøene som omgir dem, og blir i økende grad klar over behovet for å forstå seg selv innenfor slik kompleksitet (Dolan et al., 2003).

Et større perspektiv hvor man ser organisasjonen i sammenheng med de seks kapitalene må organisasjonene se seg selv som en del av sammenkoblede systemer i stedet for som isolerte enheter. Både organisasjoner og bedrifter må være reflekterte nok til å se sin egen tilkobling, sammenheng og tilstedeværelse i et større

perspektiv. Dette krever utvikling av et helhetlig regnskapssystem og tankesett. Gjennom en iterativ prosess blir helhetlig tenkning deretter middelet organisasjoner kan bruke til å se seg selv som en del av en større helhet (McGuigan et al., 2020).

Å UTVIKLE EN INTEGRERT TENKNING

Det er tydelig at integrert tenkning er en viktig komponent for å oppnå et helhetlig perspektiv. Dette betyr ikke bare at et individ er i stand til å se problemer fra flere perspektiver, men de er åpne nok til å begynne å utfordre sine egne synspunkter, verdier og tro på hvordan verden fungerer - det er da reell atferdsendring oppstår. I en forretningsmessig og regnskapsmessig sammenheng er integrert tenkning for tiden hovedsakelig sett på et organisasjonsnivå, med svært lite oppmerksomhet rettet til individers integrerte tankeprosesser. Som enhver tankeprosess, kan integrert

› tenking til slutt bare forekomme i hodet til enkeltpersoner. For klarhetens skyld, la oss kalle denne typen tenkning på individnivå for integrert tenkning.

Det er interessant å begynne å utforske hvordan vi kanskje kan legge til rette for utvikling av integrert tenkning i fremtidens regnskaps- og næringslivsledere. Integrert tenkning handler om å utvikle vår evne til å håndtere kompleksitet, tilpasse seg endring og ta med oss videre en åpenhet for nye måter å tenke på, tolke og danne perspektiver (Miller, 1981).

Dette krever delvis at regnskapsførere og andre næringslivsfolk som har til oppgave å utvikle nye måter for styring og regnskap, for eksempel integrert rapportering, å utvikle nye egenskaper. Regnskapsførere må lære å forstå og være komfortable med kompleksitet, gjenkjenne komplekse forhold, visualisere dem og sette pris på tvetydig, motstridende og ufullstendig informasjon. Dette er i strake motsetning til å "tenke i tall", mens du mister fokus på den større helheten.

Regnskapsførere må utforske sin egen tilpasningsevne og bli mer komfortable med endring som er utfordrende, spesielt der enkeltpersoner kan trenge å tilnærme seg problemer på nye og tidligere måter som ikke er utforsket ennå. Dette vil kreve at regnskapsførere skal kunne gjenkjenne situasjoner når slike tilnærminger er nødvendige og passende. For å oppnå dette må regnskapsførere være villige til å se andre synspunkter, samt være åpne for tolkninger, perspektiver og ideer som er forskjellige fra sine egne.

Når du begynner å analysere integrert tenkning, vil du derfor finne at fagpersoner som viser høy grad av empati, er autonome og styres av en følelse av formål i seg selv, er de sterkeste og mest utviklede

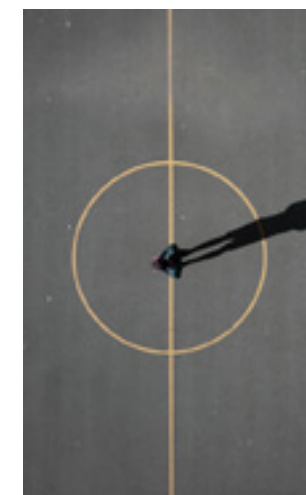
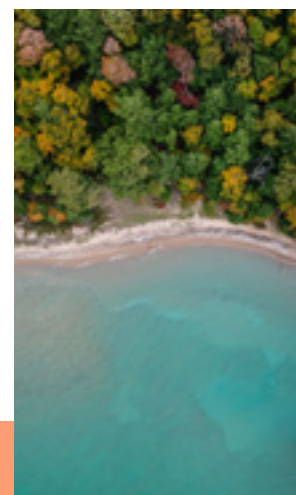
integrerende tenkere (McGuigan, et. Al. 2020).

BRUK AV NY TEKNOLOGI TIL Å UTNYTTE REGNSKAPETS DISRUPTIVE EGENSKAPER

Hvordan integrert tenkning og dets attributter kan tilrettelegges og utvikles i regnskapsfaget blir kritisk fremover. Tverrfaglige metoder som utforsker perspektiver slik at individer er i stand til å se kompleksitet i virksomheten, tilpasse seg forskjellige perspektiver og vurdere sin egen åpenhet for nye erfaringer, er viktig. Bauhaus designskole på 1920-tallets-Tyskland, ville beskrevet dette som en form for 'avlæring' der vi trenger å avlære det vi vet i virksomheten, dekonstruere og syntetisere gjennom flere perspektiver (Wheatley, 2003).

Dette er spesielt viktig når vi ser den kontinuerlige dehumaniserende trusselen som nye transformativ teknologi utgjør på regnskapsfaget. Dette er urovekkende. Ved å jobbe i utkanten av de ulike fagdisiplinene - ved å koble regnskap og de skapende kunstfagene, kan vi skape et annet forstyrrende rom, lekende av natur, som gjør det mulig for oss å lære å skape mer humanistiske typer regnskap. Hvis kunst betraktes som en form for teknologi, kan den brukes til å protestere, utfordre, åpne og inspirere binære måter å tenke på regnskap.

Den største effekten av nye teknologier er å muliggjøre en mulig aktivering av regnskapets disruptive evner, og utvide regnskapet til å omfatte forskjellige og flere fortellinger. Et slikt sosiokulturelt syn på kunst og teknologi tvinger oss til å utfordre våre egne tradisjonelle holdninger til regnskap, og åpne oss for mer fremtidsrettede modeller for et ansvarlig næringsliv.



›REGNSKAP FOR EN KRISEPREGET TIDSALDER

Pandemier viser oss hvor sammenkoblede vi er (Giordano, 2020; Snowden, 2020). Menneskelige organisasjonssystemer, som regnskap, er sterkt avhengige av velfungerende ikke-menneskelige systemer. Regnskap og natur kan derfor ikke lenger sees å eksistere som gjensidig utelukkende kategorier som konkurrerer mot hverandre.

Dersom regnskap skal forbli relevant i en tid med kriser, krever det en form som adresserer komplekse systemer, som åpner for motsetninger og omfatter mer helhetlige perspektiver. Et system som trekker på designprinsipper og mangfoldig etikk på kreative måter for å legge til rette for økologisk, sosial og økonomisk ansvarlighet på fundamentalt integrerte måter.

Permakultur danner dette menneskelige design-systemet ved å trekke på ulike kunnskapsfelt, inkludert urfolks perspektiver, tradisjonell oppdrettspraksis, øko-feminisme, økologi og systemteori, for å skape et sterkt tverrfaglig rammeverk (Holmgren, 2017). Permakultur, hentet fra permanent kultur, omfatter helhetlig

systemtenking til å "bevisst designe landskap som etterligner mønstrene og forholdene som finnes i naturen, samtidig som det gir en overflod av mat, fiber og energi for å forsyne lokale behov" (Holmgren, 2017, s. 43). Dermed setter permakultur som et system eksplisitt spørsmålsteget ved menneskelige og naturlige økosysteminteraksjoner, og illustrerer hvordan menneskelige bosetninger kan utformes for å minimere negative miljøpåvirkninger samtidig som de ivaretar innbyggernes behov (Mollison & Holmgren, 1978).

Å anvende permakultur-rammeverket på regnskap vil kreve at en tar til seg tre etiske kjerneverdier som sammen styrer og muliggjør evaluering av valg. Nemlig omsorg for jorden, omsorg for mennesker og rettferdig fordeling. Denne etikken gir grunnlag for å utvikle regenerative systemer bygget på økologiske prinsipper som er felles for alle "stedskulturer" (Holmgren, 2006). Permakultur-etikken er ikke representert i hierarkisk form, snarere er de sammenkoblet og sett å eksistere i balanse,

med hverandre.

Omsorg for jorden tar innover seg vårt forhold til jordens ressurser og stiller mennesker i en forvaltningsrolle for å ta vare på og gi omsorg til naturressursene. Denne forvalterrollen ber oss om å vurdere om: 'Vil ressursene ha det bedre etter vi har forvaltet dem?'. Etisk sett forplikter vi oss til en prosess med regenerering av ressurser. I regnskap betyr dette å designe et system som integrerer økonomisk og fysisk måling og verdiskaping på en måte som gir en type balanse mellom de to. Verdien av miljøaktiviteter og organisasjonenes samhandling med miljøet vil utgjøre en sentral del av rapporteringen. På denne måten vil regnskapsførere lære at mennesker lever i samhandling med økosystemene sine og at eksternaliteter ikke lenger eksisterer ettersom kostnadene er en del av systemene våre.

Omsorg for mennesker setter mennesker i sentrum av designsystemet. Den anerkjenner deres aktive rolle i menneskelig organisering, deres følelsesmessige tankemønster og deres individuelle og kollektive evne til å ta vare på seg selv og samfunnet. I regnskap krever denne etikken en deltakelsesmodell for regnskap som setter trivsel i sentrum av regnskapssystemet. Reduksjonen av menneskelig og følelsesmessig kapital til økonomiske kostnader tar ikke hensyn til de mange forbindelser, relasjoner og sosial kapital bygget på tvers av enkeltpersoner, virkningen av mangfold, egenkapital og sosial rettferdighet. Den monetære antagelsen om gjeldende rapporteringsrammer i regnskap skaper en ubalanse til fordel for penger fremfor menneskelige følelser ved tildeling av knappe ressurser. Å erstatte finansiell kapital med det menneskelige i sentrum av regnskapet har potensial til å overvinne

akkumulering av kapitalformue til fordel for menneskelig velvære og sosial rettferdighet.

Rettferdig fordeling fokuserer på å sette grenser og omfordele overskudd. Dette krever deling av overskuddsressurser, tid og rikdom for å hjelpe jorden og menneskene utenfor ens umiddelbare kontekst. I regnskap driver denne etikken nye former for regnskap mot å oppnå en balansert omfordeling av rikdom. Ved å operere på tvers av forskjellige skalaer i organisasjonen og samfunnet, vil regnskap prioritere behov fremfor ønsker, og lede knappe ressurser dit de trengs mest. På denne måten kan regnskapssystemer nøye håndtere det paradoksale forholdet mellom overflod og grenser som er til stede i systemene, ved å sette begrensninger på forbruket og omfordele overskudd der det er nødvendig. Gjennom et helhetlig system vil regnskap fungere som en aktivator mellom menneskelige og naturlige ressurser.

Ved å speile naturlige systemer i samfunnet, kan permakulturdesign muliggjøre opprettelsen av regnskapsformer som er mer responsive mot ytre påvirkninger, og som kan utvides og trekkes sammen i tider med endring. Disse regnskapsformene er fleksible, smidige og i stand til å bevege seg i forskjellige retninger, samt motstå belastning under pandemier og andre kriser (Meadows and Wright, 2008). Å tenke nytt om regnskap etter disse linjene vil kreve utvikling av integrerte tenkemåter som lar enkeltpersoner aktivere sine egne evner rundt kompleksitet, tilpasningsevne og åpenhet for andre perspektiver. Å tenke nytt om regnskap i en krisetid, er derfor en handling av atferdsendring. En handling som hvert eneste medlem av vårt globale yrke har evnen til å sette i gang, og når dette skjer, er de transformerende mulighetene for regnskap uendelige.

Kilder

- Dolan, S. L., Garcia, S., & Auerbach, A. (2003), Understanding and Managing Chaos in Organisations. *International Journal of Management*, 20(1), 23-35.
- Giordano, P. (2020), How contagion works: Science, awareness and community in times of global crises, Weidenfeld & Nicolson, London.
- Holmgren, D. (2006), *Collected Writings & Presentations: David Holmgren 1978-2006*, Melliodora Publishing, Australia.
- Holmgren, D. (2017), *Permaculture: principles and pathways beyond sustainability* Hepburn, Melbourne.
- McCalman, J. (2020), It's Possible. In Dawson, E. & McCalman, J. (Eds). *What happens Next?* Melbourne: Melbourne University Press, 15-22.
- McGuigan, N. & Ghio, A. (2019), Art, accounting and technology: unravelling the paradoxical "in-between", *Meditari Accountancy Research*, 27 (5), 789-804.
- McGuigan, N., Haustein, E., Kern, T. & Lorson, P. (2020), Thinking through the integration of corporate reporting: exploring the interplay between integrative and integrated thinking, *Meditari Accountancy Research*, <https://doi.org/10.1108/ME-DAR-04-2020-0872>.
- Meadows, D. H. & Wright, R. (2008), *Thinking in systems: A primer*, Chelsea Green Publishing, Hartford.
- Miller, A. (1981), Integrative Thinking as a Goal of Environmental Education. *The Journal of Environmental Education*, 12(4), 3-8.
- Mollison, B. & Holmgren, D. (1978), *Permaculture One: A perennial agriculture for human settlements*, Sisters Creek.
- Snowden, F.M. (2020), *Epidemics and Society: From the Black Death to the Present*, New Haven: Yale University Press.
- Wheatley, M (2003), What does it mean to unlearn? In V. Shiksha (Ed) *Paths of unlearning*. Shikshantar: The Peoples Institute for Rethinking Education and Development.



SIRKULÆRE REGNSKAPSREGLER I PRAKSIS

TEKST:

HANS-CHRISTIAN ELLEFSEN:

statsautorisert revisor og leder teknologi og innovasjon i Regnskap Norge

SYNNØVE HOKHOLT SAGAFOS:

nestleder i Rethinking Economics Norge og daglig leder i Myldring

Mange av dagens regnskapsregler støtter oppunder sirkulærøkonomi, men i noen tilfeller vil bedrifter støte på utfordringer. Derfor jobber Regnskap Norge med å kartlegge utfordringer, og foreslå løsninger som kan være med å smøre hjulene i det grønne skiftet. Denne artikkelen er skrevet med bakgrunn i konkrete caser fra den sirkulære regnskapsklyngen i regi av Regnskap Norge og Høgskolen i Innlandet.

Sirkulær økonomi handler om å redusere det materielle fotavtrykket knyttet til produksjon og forbruk. For å få det til må vi blant annet forlenge levetiden til produktene vi allerede bruker, for eksempel ved å insentivere reparasjon og vedlikehold. Sverige har derfor redusert MVA-satsen på reparasjoner av brukte varer. At slike reparasjoner blir billigere antas å øke forbruket av reparasjonstjenester, som igjen gjør at varer kan brukes lengre og dermed at ressursene utnyttes bedre.

KORT OM MERVERDIAVGIFT I NORGE

Hovedregelen i Norge er at alle varer og tjenester omsettes med 25% MVA. Dette er problematisk i bruktmarkedet, da bedrifter i stor grad handler brukte varer av privatpersoner. Når du kjøper en brukt designerstol på finn.no til 2000,- betaler verken du eller selgeren merverdiavgift. Finner du samme stolen i en bruktbutikk, må butikken ta 25% MVA på stolen, selv om du som privatperson antageligvis forholder deg til samme markedspris som når du fant stolen på finn.no. Da består prisen av 1600

+ 400 MVA = 2000, og bruktbutikkseieren sitter igjen med 1600 av salget, fremfor det privatpersonen på finn.no gjør som sitter igjen med 2000. Dette gjør det lite gunstig å drive bruktbutikker i dag, når det er så stor forskjell på å drive privat (ikke MVA-pliktig) og butikksalg (MVA-pliktig). Ved å differensiere MVA-satsen kunne dette skillet sett annerledes ut.

HVA BETYR DETTE I PRAKSIS?

Skal du gjøre en enkel reparasjon på skoene dine i dag hos skomakeren, koster det la oss si 500,- inkl. MVA, med 25% MVA-sats. Av disse pengene går 400,- til reparatøren, og 100,- i MVA til staten. Ved å redusere satsen betydelig, blir prisen mer gunstig for deg som forbruker. I Sverige er satsen 12% for reparasjon og ville da gitt følgende regnestykke for samme reparasjon: $400+48 \text{ MVA} = 448$ kroner.

En britisk rapport, Scoping study to identify potential circular economy actions, priority sectors, material flows & value chains, foreslår å innføre differensiert MVA-sats med den hensikt at miljøbelastningen skal påvirke avgiftssatsen ved omsetning av produktet. Dette kan f.eks. gjøres ved at man ser på hvor mye av produktet som består av gjenbrukte materialer, for å ikke avgiftsbelegge materialer som allerede er avgiftsbelagt ved første gangs bruk. Dette vil gi insentiv til å bruke gjenbrukte og resirkulerte materialer. Imidlertid vil nok innføringen av en slik ordning være komplisert.

SIRKULÆRE FORRETNINGSMODELLER

En viktig løsning for å redusere vårt materielle fotavtrykk er trolig overgangen fra å eie

til å leie. Herunder faller alle løsninger der forbrukeren leier eller leaser et produkt heller enn å kjøpe det. Forretningsmodeller der forbrukeren leier en mobiltelefon eller en parkas i en gitt periode, muliggjør både deling og gjenbruk i stor skala. Dette kalles ofte sirkulære forretningsmodeller.

I overgangen fra en lineær til en sirkulær forretningsmodell opplever mange bedrifter utfordringer. En del av utfordringen er at vi som leser regnskap tolker dette ut i fra en lineær forretningsmodell, spesielt med tanke på arbeidskapital og gjeldsgrad. Ved utleiemodeller vokser for eksempel balansen fordi utleieobjekter aktiveres, samtidig som behovet for langsiktig finansiering øker når eiendelene leies ut - isteden for å selges til kunde.

HVA SKJER I REGNSKAPET NÅR DU LEIER FREMFOR Å SELGE?

La oss si du driver en klesbutikk. Du selger 100 varer i året, de selger du for 1000,- kroner per stykk. Ved årets slutt har du 20 varer igjen. Innkjøpsprisen er 400,- per klesplagg. Ditt varelager ved årets slutt er da verdt $20 \cdot 400 = 8000$ kroner. Dette står i balanseregnskapet til selskapet, som en del av bedriftens eiendeler ved årets slutt. Dette er omløpsmidler. Du har i løpet av året solgt 100 varer $\cdot 1000$ kroner = 100 000 kroner som du fører opp i resultatregnskapet til selskapet som inntekter. Innkjøpskostnaden for disse 100 varene, var 400 per stykk, og du fører opp i resultatet at du har hatt en varekostnad på 40 000,-

KLESBUTIKK AS KJØP OG SALG

Resultatregnskap 31.12.2020
Inntekter (100 varer \cdot 1000 kroner per stykk)
100 000
-Kostnader (100 varer \cdot 400 kroner i varekostnad) 40 000
=Resultat 60 000

Varelager 31.12.2020 - 8000,-
Bankinnskudd 30 000,-
= Sum eiendeler 38 000,-
Egenkapital og gjeld
Aksjekapital 30 000,-
Gjeld 8000,-
= Sum egenkapital og gjeld 38 000,-

Balanseregnskap 31.12.2020
Eiendeler

“

EN VIKTIG LØSNING FOR Å REDUSERE

VÅRT MATERIELLE FOTAVTRYKK ER TROLIG

OVERGANGEN FRA Å EIE TIL Å LEIE

”

› KLESUTLEIE AS - NÅ GJØR VI DET SAMME EKSEMPELET PÅ UMLEIE

Vi kjører samme butikken med utleie. Du har 100 varer på lager, og 100 utleier første år, til 200,- per gang. Et plagg kan i snitt brukes 10 ganger før du selger det ut av butikken. Når det har skjedd arrangerer du et megasalg hvor du selger varene for 50% av opprinnelig innkjøpspris. Utrangeringsverdien er da 200,- kroner. Hver gang du bruker plagget koster det da: $400(\text{innkjøpspris}) - 200(\text{utrange ringsverdi}) = 200(\text{kostnad å fordele}) / 10$ (antall bruksganger) = 20,-. Dermed er 20,- kroner kostnaden plagget har per bruk. Siden du har leid ut 100 ganger er kostnaden for varene $100 \cdot 20,- = 2000,-$. Denne summen skal avskrives i resultatregnskapet.

RESULTATREGNSKAP

Inntekter $100 \cdot 200 = 20\ 000,-$
-Kostnader avskrivning klesplaggene ($100 \cdot 20$) = 2000,-

-Vask ($100 \cdot 20$ per plagg) = 2000,-
=Resultat = 16 000,-

I stedet for å enkelt beregne hva varekostnaden er per salg, så må du nå beregne hva kostnaden er per utleieobjekt i løpet av året. Siden varene har en restverdi på 200,- og de opprinnelig er verdt 400 kroner har du kommet frem til at virkelig verdi per plagg ved årets slutt er $400 - 20$ (avskrivning per plagg) = 380,- per plagg.

BALANSEREGNSKAP

Eiendeler:
Anleggsmidler $100 \text{ klesplagg} \cdot 380,- = 38\ 000,-$
Bankinnskudd = 30 000,-
Sum = 68 000,-

Egenkapital og gjeld:
Aksjekapital = 30 000,-
Opptjent egenkapital = 0,-

➤ Gjeld = 38 000,-
Sum = 68 000,-

Som vi ser er leiemodellen mer komplisert. Leiemodellen gir et vesentlig lavere driftsresultat sammenlignet med driftsmodellen her. Du fikk også en mye større balanseverdi, fordi du måtte aktivere alle plaggene i balansen. Høyere balanse gir en høyere risiko. Klesplaggene skal føres til laveste av historisk kost eller virkelig verdi. Vi ser at utleiemodellen krever høyere finansiering. Leiemodellen har forholdsvis lave inntekter sett i sammenligning med balansen. Hva ville du som bankmann og investor tenkt var det tryggeste selskapet å finansiere?

Løsningen her er gode noteopplysninger i regnskapet, og en forklaring av forretningsmodellen. Denne

typen kommunikasjon kan likevel bli vanskelig. Kanskje burde man helst hatt en hybrid i balansen mellom anleggsmidler (utleieobjekter) og omløpsmidler (varelager), men det er kanskje vel optimistisk!

Også her ville endringer i MVA-satsene kunne støtte oppunder overgangen til en sirkulær økonomi, ved å innføre lavere MVA på utleie av varer enn på salg. Dette ville gjøre det billigere å leie en vare, og styrker dermed dette alternativet sammenlignet med kjøp. Tiltaket synes drastisk, men for forbruksvarer av moderat verdi vil ofte en utleiemodell generere vesentlig høyere omsetning per vare enn salg. På den måten vil total merverdiavgift staten får inn per produserte vare ikke nødvendigvis gå ned. Antall produserte varer vil imidlertid gå ned, og dermed medføre lavere utbytte.

EKSEMPEL:

Tilbake til vårt klesbutikkseksempel. Får du leid ut plagget for 200 kroner 10 ganger har du tjent 2000 per klesplagg, fremfor 1000 kroner som du ville hatt ved et salg! I tillegg til at du kan selge det for en restverdi når det er utleid 20 ganger for 200. 2200,- det altså totalt!

SAMMENSTILLINGSPRINSIPPET

En regnskapsmessig utfordring vi har sett på i regnskapsklyngen er sammenstillingsprinsippet, som sier at utgifter skal kostnadsføres i samme periode som tilhørende inntekt. Mens inntekter typisk følger en lineær opptjening - som ved månedsleie - så har kostnadene gjerne en mer uklar periodisering. Kostnader knyttet til utleieobjektene føres gjerne som en kombinasjon av avskrivninger, reparasjoner og vedlikehold. Det kan altså være relativt

vanskelig å finne en kostnadsføring som gjør at inntekter og kostnader faller i samme periode. Dermed kan bedriften over- eller underrapportere resultatet om kostnadsperiodiseringen blir feil.

En løsning kan være avsetning av midler til vedlikehold, noe som kan gå an etter norske regnskapsregler, men dette er ikke tillatt under det internasjonale regnskapsregelverket, IFRS for de som rapporterer etter dette.

EKSEMPEL:

I klesbutikk AS vet du at klærne må vedlikeholdes og repareres, for at du kan leie de ut flest mulig ganger. Siden du leier ut et plagg i snitt over fire år, og vedlikeholdskostnaden kommer kanskje bare en gang, så vil du gjerne sette av en prosent av inntektene hvert år til vedlikehold. Vedlikeholdet koster 100,- og derfor vil du sette av 25,- per år av til hvert plagg til vedlikehold, som du vil kostnadsføre hvert år i leiemodellen din. Det er lov etter norske regnskapsregler, men ikke lov ifølge det internasjonale regnskapsregelverket IFRS. Hvis du må ta alt vedlikehold i år 4, blir det et meget ugunstig år for leiemodellen.

➤ NOENS AVFALL ER ANDRES BRØD

Som del av det grønne skiftet er det stadig flere bedrifter som ønsker å gi bort utdaterte og utrangerte varer til gjenbruksforretninger, framfor å kaste dem. For bedriften vil imidlertid varer som gis bort være gjenstand for uttaksbeskatning etter reglene i skatteloven § 5-2. Uttaksverdien settes til det beløpet som ville vært skattepliktig dersom varene ble solgt. Det er altså varens pris som bestemmer utgangsverdien i regnskapet, selv om varene gis bort.

Hvis de utrangerte varene kastes på søppeldynga i stedet for å gis bort, vil varene anses realisert etter skatteloven § 9-2 (1) bokstav g, og utgangsverdien settes til kr 0. Det lønner seg altså å kaste varene, fordi bedriften får fradrag der tapet tilsvarer den skattemessige inngangsverdien, og uttaksbeskatning faller bort.

Å kaste varene gir også et skattemessig gunstigere resultat enn om bedriften beholder varene selv, fordi det etter skattelovens regler ikke er mulig å skattemessig nedskrive ukurante varer. Fradragsretten oppstår først dersom varen realiseres og utgangsverdien kan settes til kroner 0.

Et tiltak i en grønnere retning vil være å endre skatteloven slik at

gaveoverføring til gjenbruksforretninger og lignende virksomheter kan gi samme skattemessige resultat som om varene kastes, under visse betingelser. Altså at uttaksverdien etter skatteloven § 5-2 fastsettes til kr 0, og at virksomheten oppnår et skattemessig tapsfradrag lignende det fradraget som oppnås ved å kaste varene. Motstykket vil være at mottakers inngangsverdi for de mottatte varene settes til kr 0. Da vil gevinsten ved salg i gjenbruksbutikken tilsvare inntektene fra salget i sin helhet.

Det må åpenbart stilles vilkår for å komme inn under et slikt unntak fra dagens regler. Herunder kan det ikke foreligge noen form for interessefellesskap mellom giver og mottaker. Et annet vilkår må være at varene faktisk gis bort til bedrifter som faktisk driver bærekraftig virksomhet i form av gjenbruk.

UTFORDRINGER KNYTTET TIL MERVERDIAVGIFT

Et ønske om å gi bort gamle eller ukurante varer, rammes ikke bare skattemessig, men vil også ha avgiftsmessige konsekvenser. I utgangspunktet rammes slike uttak av mval 3-23 (1) d. Det betyr at virksomheten må beregne MVA når varene gis bort.

Ved uttak av varer skal beregningsgrunnlaget for mva settes til

➤ alminnelig omsetningsverdi for denne type varer. Skattedirektoratet har klargjort at også i tilfeller hvor alternativet er destruksjon skal mva beregnes. I praksis synes det dermed ikke å tas hensyn til at den konkrete omsetningsverdien er svært lav.

EKSEMPEL:

I klesbutikk AS er det vanskelig å argumentere for at et klesplagg er 0,- når det er nytt og du ønsker å gi det til fretex. Du har 20 varer du rett og slett ikke får solgt, som er utdatert etter dagens sesong. Du må faktisk kaste dem for å føre dem til 0,-. Gir du dem til Fretex er det sannsynlig at verdien er 300 inkl. MVA ,- per plagg, samme som du hadde som innkjøpspris! Da må du betale skatt på 300,- per plagg som er uttaksverdien samt at 75 kroner må betales i merverdiavgift per plagg du gir bort. Det ble komplisert. Hva ville du gjort, om du var bedriftseier? Kaste dem, eller beregne uttaksverdi og styre med en MVA-oppgave og betale en del penger for å gjøre en god gjerning?

Fra 1. juli 2016 ble uttak av næringsmidler til veldedige formål fritatt fra uttaksplikten i merverdiavgiftslovens § 6-19 (2). Dette ble gjort for å forhindre at gammel mat skulle kastes, men at den heller gis bort til noen som kan dra nytte av den.

Klær og andre forbruksvarer er imidlertid ikke omfattet av fritaket. For gamle eller ukurante varer som ikke kan selges får dermed den næringsdrivende et

insitamant til å destruere varene istedenfor å gi dem bort. En utvidelse av fritaket for næringsmidler til også å gjelde andre varer ville bidra til en bedre bruk av ressurser.

AVANSEMETODEN FOR GJENBRUK

Ved kjøp og videresalg av brukte varer kan den næringsdrivende bruke avansemetoden for mva, jf. mval §§ 4-5 og 4-6. I disse tilfellene er det bare påslaget den næringsdrivende gjør som blir gjenstand for mva beregning. Dersom den næringsdrivende kjøper en brukt vare for kr 100 og selger den for kr 200 inkl. MVA, blir MVA-beløpet kun beregnet av 100 kroner i stedet for 200 kroner, og gir kr 20 i MVA, istedenfor 40 som det ville blitt av det totale beløpet på 200.

Det er betydelige krav i bokføringsforskriftens kapittel § 8-10 som må følges for at metoden skal kunne benyttes. Vi har inntrykk av at enkelte aktører i bransjen ikke benytter metoden pga. de kompliserte bokføringskravene. Det kreves at varene spores for å kunne beregne MVA av avansen. Enkelte har foreslått å heller beregne MVA med lav sats på hele vederlaget for den brukte varen for å slippe byrden med sporing. Belgia har innført en slik modell for salg av enkelte brukte varer.



«Et tiltak i en grønnere retning vil være å endre skatteloven slik at gaveoverføring til gjenbruksforretninger og lignende virksomheter kan gi samme skattemessige resultat som om varene kastes, under visse betingelser.»

EKSEMPEL:

Klesbutikk AS har gjort stor suksess og har bestemt seg for å begynne og selge brukte designerplagg. Du har fått tak i to Chanel vesker du har kjøpt brukt til 10 000,- per stykk som du kan selge videre for 15 000,-.

Vanlig metode: $12\ 000,- + 3\ 000\ \text{MVA} = 15\ 000,-$ Du får ingen fradrag for inngående MVA da du kjøpte veskene av privatpersoner. Du tjener da 2000,- per veske du selger, siden 3000,- går som MVA til staten.

Avansemetoden: $15\ 000 - 10\ 000 =$ du skal beregne MVA av kun 5000,- som blir 1250. Regnestykke blir da $13\ 750 + 1\ 250\ \text{MVA} = 15\ 000,-$ og du får nesten dobbel fortjeneste - på 3750,- per veske! Det var gode nyheter. Dette skal du nå slå inn på det standard kasseapparatet ditt du er pålagt å ha når du selger varer, og du får kun velge 25% MVA på kvitteringen? Hva gjør du nå? Hvordan i allverden skal du holde styr på MVA på alle de brukte varene i butikken, og hvordan skal lørdagsvikaren skjønne dette? Dette ble for komplisert og klesbutikk AS bestemte seg for å IKKE selge brukte varer.

➤ I tilfeller hvor en næringsdrivende istedenfor utnyttelse av brukte varer. å kjøpe brukte varer, leier inn brukte varer for å leie ut disse videre til kunden, kan ikke avansemetoden benyttes. Det betyr at den næringsdrivende må beregne 25% MVA både på den delen av leievederlaget som tilfaller eieren, og den delen av leievederlaget (merverdien) som tilfaller den næringsdrivende.

Et eksempel kan være at den næringsdrivende leier ut biler til privatpersoner. Den næringsdrivende leier ved behov inn biler fra privatpersoner som ikke er MVA-registrert, og leier igjen ut til andre privatpersoner. Hvis leievederlaget er 200 kr timen inkl. MVA skal det faktureres 160 kr + 40 kr i MVA til kunden. Da blir det beregnet MVA også på privatpersonens bidrag som ikke har vært fradragsberettiget opprinnelig. Dersom avansemetoden hadde blitt utvidet til å også gjelde disse tilfellene ville det bidra til å legge til rette for økt

RAPPORTERING OM SAMFUNNANSVAR I SMÅ FORETAK

TEKST: CAROLINE DITLEV SIMONSEN

06

Bedrifters samfunnsansvar – eller Corporate Social Responsibility (CSR) – får stadig mer oppmerksomhet. I dag forventes det at bedrifter påtar seg et ansvar utover det å overholde lover og regler og tjene penger. CSR har diverse definisjoner, men miljø, menneskerettigheter, etikk, korrupsjon, arbeidsforhold, ansattes rettigheter, likestilling og integrering, donasjoner, frivillig arbeid, bidrag til nærmiljø og forhold til leverandører som blir ofte sett på som en viktig del av CSR.

I henhold til regnskapsloven § 3-3 har alle norske foretak siden 1998 vært pålagt å rapportere om sentrale elementer

knyttet til samfunnsansvar som arbeidsmiljø og ytre miljø. I 2013 ble store foretak i tillegg pålagt å rapportere ytterligere om tema knyttet til samfunnsansvar i henhold til regnskapsloven § 3-3 c. Rapporteringsplikten etter regnskapsloven § 3-3 c gjelder bare for færre enn 1000 av Norges over 500 000 virksomheter.

Mange og omfattende studier av hvordan store foretak rapporterer om samfunnsansvar har vært gjennomført - også før det ble pålagt disse foretakene å rapportere om samfunnsansvar. Samtidig har det vært svært få eller ingen studier av hvordan små foretak, altså foretak i hovedsak



CAROLINE DITLEV SIMONSEN:
Professor på Handelshøyskolen BI.

med under 50 ansatte mv., rapporterer om arbeidsmiljø, likestilling og ytre miljø, som jo er pålagt. **Siden disse små foretakene representerer mer enn 98 prosent av Norges bedrifter, er det viktig med mer kunnskap om deres rapportering.**

Hvordan oppfatter små foretak regnskapslovens krav innen rapportering knyttet til arbeidsmiljø, likestilling og ytre miljø? Hvordan velger disse foretakene å rapportere innen disse feltene? Er det forskjell mellom foretak innen rapportering?

Denne artikkelen er basert på en studie utført i 2015, som evaluerte hvorvidt noen foretak er bedre enn andre til å rapportere. Fokus var å kartlegge hvordan ulike foretak tolker kravene til rapportering i regnskapsloven § 3-3. I det følgende gjengis hovedfunnene fra en empirisk studie av hvordan et utvalg små foretak oppfatter og rapporterer i praksis forhold til kravene

i regnskapsloven § 3-3 fjerde, femte og syvende ledd. Fokus herunder er effekter på ytre miljø.

Data er basert på innhold i årsberetningene for 2009 for 200 små foretak. Regnskapslovens rapporteringskrav til små foretak innen arbeidsmiljø, likestilling og ytre miljø, er uendret siden denne studien ble gjennomført. Derfor er funnene like relevante i dag som i 2009.

RAPPORTERING OM SAMFUNNANSVAR

I respons til forventninger om en samfunnsansvarlig atferd fra foretaks side, rapporterer store foretak i økende grad frivillig om sitt engasjement innen samfunnsansvar. Fra færre enn 50 i 1992 til over 8000 publiserte samfunnsrapporter internasjonalt i 2014.

I Norge adresserte Stortingsmelding

nr. 10 (2008-2009) rapportering om samfunnsansvar. Dette la grunnlaget for Prop.48 L (2012-2013) som resulterte i innføring av regnskapsloven § 3-3 c Redegjørelse om samfunnsansvar. Lovbestemmelsen tråde i kraft 1. juni 2013 med virkning for regnskapsår påbegynt etter 31. desember 2012. Den pålegger store foretak å rapportere om retningslinjer, prinsipper, prosedyrer og standarder knyttet til menneskerettigheter, arbeidstakerrettigheter og sosiale forhold, det ytre miljø og bekjempelse av korrupsjon.

Hvis bedriften ikke har gjort noe innen et eller flere av disse områdene, oppfylles lovens krav hvis de rapporterer at de ikke har aktiviteter på området. Foretak som rapporterer i henhold til Global Reporting Initiative (GRI) eller UN Global Compact (UNGC), trenger i henhold til regnskapsloven § 3-3 c heller ikke å rapportere ytterligere om samfunnsansvar. Dog må de i årsberetningen referere til hvor GRI eller UNGC rapporteringen er tilgjengelig.

Studier som har vært gjennomført internasjonalt innen samfunnsrapportering, har hovedsakelig vært med fokus på større foretak. KPMGs International Survey on Corporate Responsibility Reporting gir

også en oversikt over hvordan norske bedrifter rapporterer om CSR i forhold til bedrifter i andre land. Fokus er på de 100 eller 250 største foretak. EY har siden 2002 gjennomført årlig undersøkelse av kvaliteten på årsrapporteringen til selskapene på Oslo børs hovedindeks. Siden 2013 har EY inkludert samfunnsansvarsrapportering i denne undersøkelsen.

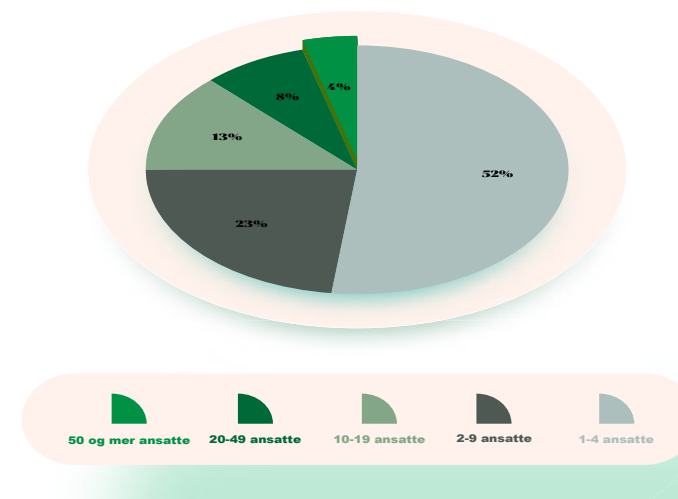
Det er sikkert flere grunner til at fokus innen forskning rundt samfunnsansvarsrapportering ligger på store foretak. For det første kjenner folk i større grad til de store foretakene og investorer er interessert i å vite mer om deres arbeid innen samfunnsansvar. Store foretak har nok ofte også økonomisk styrke til å utarbeide denne typen rapporter, de har merkevare som skal videreutvikles og beskyttes, og sist, men ikke minst, deres årsrapporter er ofte tilgjengelig fra selskapets hjemmeside hvor folk flest (inkludert forskere) kan laste dem ned. Store foretaks rapportering om samfunnsansvar er altså lettere tilgjengelige.

Årsberetninger til små foretak er mer ressurskrevende å få tak i. Mens salgsinntekter, antall ansatte, egenkapital etc. er tilgjengelig via nettbaserte søkeverktøy og tjenester, må styrets beretning for små foretak i Norge i hovedsak hentes ved å kontakte

Tabell 1: Antall foretak i forhold til antall ansatte (SSB 2015)

Foretak i alt	Uten ansatte	1-4 ansatte	5-9 ansatte	10-19 ansatte	20-49 ansatte	50-99 ansatte	100-249 ansatte	Over 250
547.232	337.342	114.556	40.645	28.087	18.146	5372	2400	684

Figur 1 - Fordeling av ansatte i virksomheter med ansatte



bedriften direkte eller via Brønnøysund. Slik tilgang er forbundet med kostnader.

I NOU 2015: 10 Lov om regnskapsplikt anbefales det at krav om å utarbeide årsberetning ikke lenger skal gjelde for små foretak. Grunnen er at utvalget oppfatter kostnadene forbundet med å utarbeidelse av årsberetninger overstiger nytteverdien. Dette avviker fra

Evalueringsutvalgets syn da regnskapsloven ble gjennomgått i 2003.

Foretak med mellom 1 og 49 ansatte, representerer nesten 40 prosent av alle virksomheter som har ansatte. Over 60 prosent av alle foretak har ingen ansatte, se tabell 1. Figur 1 viser fordeling av foretak med ansatte i forhold til antall ansatte. Ifølge regnskapsloven § 3-3 Årsberetningens

Tabell 2: Utvalgte foretak som rapporterer på arbeidsmiljø, likestilling og effekter på ytre miljø i årsberetningen. Svarene er avrundet til nærmeste 10 prosent.

Aktivitet	YM1	YM2
Oppfyller (avrundet tall)	100%	20%

innhold for små foretak, skal foretak med mindre enn 50 ansatte rapportere om bl.a. effekter på det ytre miljø. Det skal opplyses om faktisk tilstand på disse områdene og oversikt over igangsatte eller planlagte tiltak på områdene.

Regnskapsloven § 3-3 fastsetter rapporteringsplikten ved hjelp av nokså skjønnsmessige kriterier som kan være vanskelig å fastslå det nøyaktige innhold av. Er det at avfall blir levert via offentlige renovasjonsordninger eksempel på tiltak «for å forhindre eller redusere negative miljøvirkninger»?



“Det skal gis opplysninger om forhold ved virksomheten, herunder dens innsatsfaktorer og produkter, som kan medføre en ikke ubetydelig påvirkning av det ytre miljø. Det skal opplyses hvilke miljøvirkninger de enkelte forhold ved virksomheten gir eller kan gi, samt hvilke tiltak som er eller planlegges iverksatt for å forhindre eller redusere negative miljøvirkninger.”

YTRE MILJØ (YM)

YM1: Nevner selskapet noe om sin påvirkning av det ytre miljø?

YM2: Redegjør selskapet om igangsatt konkrete tiltak knyttet til ytre miljø?

Hva er i så fall dette eller disse tiltakene?

Jeg vil nå illustrere hvordan foretak forholder seg til regnskapsloven § 3-3 gjennom å gjengi tekst i årsberetningene. Tallene i parentes etter hvert utsagn reflekterer firma nummer.

Tall fra 1-99 reflekterer foretak med 1-4 ansatte, 100-199 med 5-9 ansatte, 200-299 med 10-19 ansatte og 300-399 med 20-49

ansatte.

Ytre miljø

Regnskapsloven § 3-3 syvende ledd lyder slik:

YM1: NEVNER FORETAKET NOE OM SIN PÅVIRKNING AV DET YTRE MILJØ?

Nesten alle foretakene nevnte noe om ytre miljø, men, igjen med samme løse formuleringer som vedrørende arbeidsmiljø. Typiske utsagn er:

** “Det er ingen kjente forhold ved virksomheten, herunder dens innsatsfaktorer eller produkter, som kan medføre en betydelig påvirkning av det ytre miljø.” (35)*

** “Selskapets virksomhet forurenses ikke det ytre miljø.” (103)*

** “Styret mener at selskapets virksomhet ikke forurenses det ytre miljø.” (201)*

** “Bedriften forurenses ikke det ytre miljø.” (319)*

Dette er overraskende mangelfull informasjon sett i lys av at flere av bedriftene med slike utsagn er innen bransjer som man i utgangspunktet skulle anta at påvirker ytre miljø, for eksempel innen tømmer bransjen og byggnæring.

YM2: REDEGJØR FORETAKET NOE OM SIN PÅVIRKNING AV DET YTRE MILJØ?

Betraktelig færre, bare omkring to av ti foretak, skriver om sin påvirkning av det ytre miljø. Disse utsagnene kan igjen graderes i henhold til hva de innebærer. Det foretakene skriver om er knyttet til innsatsfaktorer i produkter, og beskriver ofte prosesser eller avfallhåndtering. Med unntak av et shippingsselskap (393) som skriver flere avsnitt knyttet til ytre miljø, skriver de fleste noen setninger, eller et avsnitt. Typiske illustrerende setninger er:

** “Selskapet anses ikke å påvirke det ytre miljø med annet enn ordinær frakt av varer*

» som utføres av eksterne transportfirmaer. Selskapets produkter inneholder ikke skadelige komponenter. Emballasjen til produktene er enten av papp og plastemballasje som kan gjenvinnes, eller det er gjenbruksdunker i plast med returordning. Det anses derfor ikke at emballasjen vil påvirke det ytre miljø i noen særlig grad.” (75)

** “Selskapet driver en aktiv miljøpolitikk, og arbeider for å redusere forbruket av ikke fornybare ressurser.” (195)*

** “Selskapet driver ikke virksomhet som forurenses det ytre miljø, utover at vi kjører bil til og fra oppdragene.” (229)*

** “Selskapets virksomhet er ikke konsesjonsbelagt iht gjennomgang med SFT. Selskapet driver en mekanisk (ikke kjemisk) virksomhet, og bruker kun komponenter i sin produksjon som er godkjent for industrielt bruk i Norge” (371)*

Eksemplene over illustrerer hvordan foretakene skriver noe utover at de ikke har negativ innvirkning på det ytre miljø, og reflekterer en viss bevissthet omkring tema. Samtidig er de ikke videre konkrete i sine formuleringer, og lite tilsier at de går utover det å oppfylle eksisterende lover og regler.

Neste type utsagn reflekterer foretak som faktisk har igangsatt tiltak i sin drift, selv om disse er av ulik karakter. I flere av tilfellene er det allikevel ikke klart hva som er utover det lovpålagte. Dette er til en viss grad også knyttet til bransje og sted bedriften opererer.

** “Bedriften forurenses ikke det ytre miljø, og er medlem i El-retur ordningen.” (95)*

** “Alt avfall som virksomheten genererer blir levert via offentlige renovasjonsordninger.” (161)*

** “Administrasjonen vil gjøre sitt beste for å sortere avfall, slik at avfall som kan gjenvinnes*

vil bli levert til slikt mottak.” (313)

** “Det føres også en løpende kontroll med de produkter selskapet selger, slik at mulig skadelig påvirkning av det ytre miljø unngås. Selskapet er med i organiserte returordninger for forsvarlig behandling av kasserte batterier og hvitevarer.” (277)*

Som det kommer frem, er tiltak ikke kvantifiserte, og konkrete mål for reduksjon av avfall eller produktinnsats er ikke presentert. Et fåtall foretak, i dette tilfellet ca. en prosent, skriver noe om eksterne verifisering, som er frivillig og et steg utover det lovpålagte. Det å bli sertifisert innen disse områdene kan i seg selv se ut som en enkel sak, bare en setning, men innholdet her og arbeidet dette innebærer er omfattende.

** “Selskapet vil trolig innen kort tid bli Miljøfyrtårnsertifisert.” (279)*

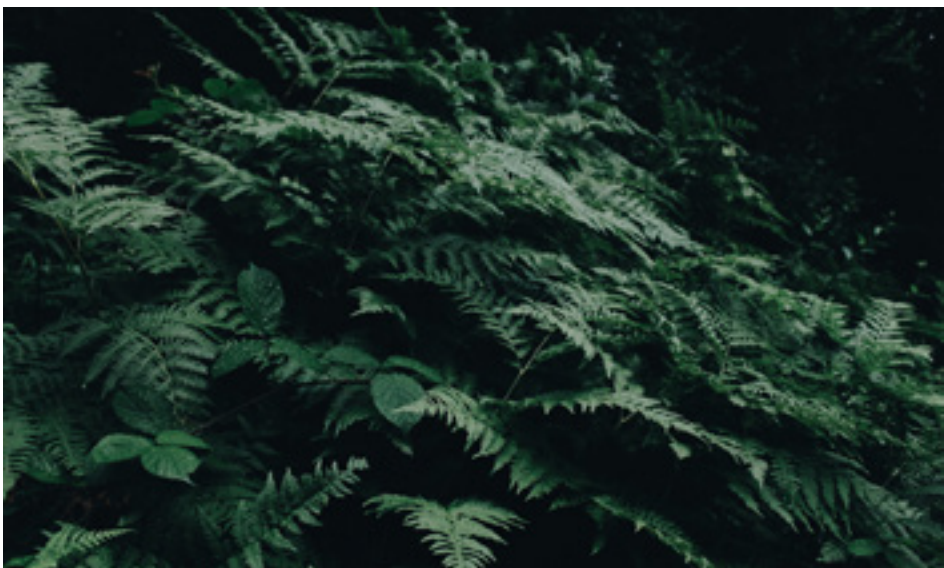
** “Selskapets egen drift forurenses ikke det ytre miljø i vesentlig grad. Vi kan allikevel ha påvirkning på det ytre miljø ved valg av produkter, leverandører og annet. Dette har vi tatt konsekvensen av og vil implementere standarden ISO 14001. Dette blir gjennomført i 2010.” (271)*

DISKUSJON OG KONKLUSJON

Som det kommer frem av funnene, nevner de fleste foretakene og ytre miljø i sine årsberetninger. Likevel er det svært få som skriver noe om konkrete tiltak. Ingen tallfester mål på disse områdene.

De foretakene som ble vurdert i denne studien representerer små foretak som er hoveddelen av norske aksjeselskaper når det gjelder antall ansatte. Deres rapportering om samfunnsansvar og ytre miljø er på ingen måte er like omfattende som den store foretak foretar.

Funnene i denne studien



reflekterer et behov for dypere forståelse av hvordan små foretak forholder seg til sitt samfunnsansvar. Hvor lite Norges små foretak rapporterer om samfunnsansvarssaker er i seg selv et interessant funn.

En viktig ting å merke seg er dog at foretak kan ha gjennomført tiltak som har med samfunnsansvar å gjøre, uten at de ikke rapporterer om disse. Økt rapportering om allerede pågående tiltak har også vært funn fra tidligere studier av større foretak. Økningen i volum av samfunnsrapportering reflekterte ikke nødvendigvis økt samfunnsengasjement, men heller større åpenhet om aktiviteter som har foregått over lang tid.

Årsberetningene vurdert i denne studien er fra 2009 og regnskapsloven knyttet til rapportering om arbeidsmiljø, likestilling og ytre miljø er ikke endret siden det. I NOU

2015:10 Lov om regnskapsplikt anbefaler Regnskapsutvalget at det ikke lenger skal stilles krav til små foretak å utarbeide årsberetning. Begrunnelsen er at utvalget ser på dette som eksempel-beretninger og en pliktøvelse der kostnader er større en nytteverdien. Funnene fra denne studien bygger opp under dette argumentet.

Samtidig forventes det økende innsats på bærekraftig utvikling i næringslivet, også blant små foretak. Fra denne studien kan det virke som det å pålegge rapportering om ytre miljø ikke har bidratt mye til å gjøre små foretak mer samfunnsansvarlig. Det er kanskje andre fremgangsmåter og pålegg som kan være mer effektive. For nye lover og reguleringer er det svært viktig å vite mer om hvordan tidligere lover og regler har virket – og denne studien er et bidrag på dette området.

KILDER

Brammer, Stephen og Andrew Millington. 2004. "Stakeholder Pressure, Organizational Size, and the Allocation of Departmental Responsible for the Management of Corporate Charitable Giving." *Business & Society*, 43 (3): 268-295, Idowu, Samuel O. og Ioanna Papisolomou. 2007. "Are the corporate social responsibility matters based on good intentions or false pretences? An empirical study of the motivations behind the issuing of CSR reports by UK companies." *Corporate Governance: The International Journal of Effective Board Performance*, 7 (2): 136-147.

Dahlsrud, Alexander. 2006. "How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions." *Corporate Social Responsibility & Environmental Management*, 15 (1): 1-13. doi: 10.1002/csr.132.

Lov av 13. mai 1977 nr. 35 om regnskapsplikt m.v. (regnskapsloven)

Regnskapsloven § 3-3 c ble tilføyd ved lov 19. april 2013 nr. 15.

Ruud, A., Jelsta, J., Ehrenclou, K., Vormdal I, 2005, Corporate Responsibility Reporting in Norway, ProSus - Centre for Research and Documentation for a Sustainable Society og Ruud, A., Ehrenclou, K., Skjelsbæk Gramstad, D., 2008, Er regnskapsloven et effektivt politisk virkemiddel for å fremme miljørapportering i norsk næringsliv? Universitetet i Oslo, Prosus, Rapport nr. 1/08.

Små foretak må etter regnskapsloven § 1-6 oppfylle minst to av disse tre kravene: 1. Salgsinntekter mindre enn 70 millioner kroner, 2. Balansesum mindre enn 35 millioner kroner og 3. Færre enn 50 ansatte målt i gjennomsnittlig antall årsverk i regnskapsåret.

Global Reporting Initiative, 2015 www.corporateregister.com, hentet 2. desember 2015.

Fassin, Yves. 2008. "SMEs and the fallacy of formalising CSR." *Business Ethics: A European Review*, 17 (4): 264-378.

KPMG, 2013, The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013: Executive Summary

EY, 2014, Corporate Governance og samfunnsansvar 2014 Undersøkelse av årsrapporter for regnskapsåret 2013.

NOU 2015: 10 Lov om regnskapsplikt, side 318.

LOV-2007-12-21-129, LOV-2007-06-29-81 fra 01.01.2008

Ditlev-Simonsen, Caroline D. 2010. "Historical Account of Key Words in Non-Financial Report Titles." *Issues in Social & Environmental Accounting*, 4 (2): 136-148.

NOU 2015: 10 Lov om regnskapsplikt, side 318.

Næring- og handelsdepartementet, 2012, Strategi – Små bedrifter – store verdier, Regjeringens strategi for små og mellomstore bedrifter.



TEKST: KAJA KOPPANG OG
MARTHE SOFIE LØKELAND EIDE

EU'S NYE BÆREKRAFTSLOV KAN TREFFE SMB'ENE HARDT

Små og mellomstore bedrifter i Norden vil bli truffet indirekte av EUs nye taksonomi, men ser ikke ut til å være klar over det eller ha ressurser til å finne ut av det selv. Regnskapsføreren kan være en mulig bærer av løsningen på problemet.

Dette innlegget er skrevet av prosjekt- og prosesslederne av et bærekraftsrapporteringsprosjekt i regi av Regnskap Norge og søsterorganisasjonene i Finland og Sverige (Nordic Accountant Federation), hvor målet er å utarbeide en ny og forenklet bærekraftsrapporteringsstandard (NSRS) for små og mellomstore bedrifter i Norden. Parallelt med utviklingen av standarden skriver Marthe Sofie og Kaja sine respektive masteroppgaver på henholdsvis NMBU og Aalto University, der de empiriske delene av masterprosjektene er gjennomført i forbindelse med NSRS-prosjektet. Følgende innlegg er basert på funn fra denne prosessen. Les mer om prosjektet på www.nsr.eu.

Det grønne skiftet må finansieres (Delmas & Burbano, 2011). En måte finansverden har svart på behovet om et grønt skifte er å lage systemer der kapital plasseres i grønne initiativer, bedrifter og prosjekter. Men, en stor utfordring er å definere hva som er bærekraftig og ikke. Per i dag finnes ingen pålagte standarder for å klassifisere og definere bærekraftig aktivitet (Esty & Karpilow, 2019). Derfor finnes det et hav av metoder og rammeverk, som markedet selv har utviklet (Maas et al., 2016; Delmas & Burbano, 2011). Dette fører til to ting det er verdt å merke seg; 1) det gjør det vanskelig å sammenligne bedrift A med bedrift B og 2) det gjør det vanskelig å vite om en bedrift har tatt noen snarveier for å kunne kalle seg bærekraftig; altså grønnvasking (Maas et al., 2016). Derfor har EU laget en plan for hvordan kapital kan flyttes til såkalte bærekraftige aktiviteter: EUs taksonomi. Ifølge EU har taksonomien to mål; 1) Å sørge for at kapital bidrar til grønn faktisk verdiskaping, og 2) Utrydde grønnvasking

(European Commission, 2020).

EU akselerer tiltak for å nå sin del av Paris-avtalen gjennom initiativ som EUs Green Deal (European Commission, 2019) og Sustainable Action Plan on Finance (European Commission, 2017). Vi finner at disse to initiativene har størst potensiale til å påvirke norsk lov på klima og miljø-fronten i nærmeste fremtid. Funnene er basert på en studie der vi har gjennomgått og analysert lovdatabasene i alle de Nordiske landene. Deres påvirkningskraft er hovedgrunnen til at disse initiativene omtales som de mest signifikante regulatoriske risikoene på kort sikt i regionen (Sustainable Edge, 2019; WEF, 2020). En av tiltakene i EUs Sustainable Action Plan on Finance er den såkalte taksonomien.

Taksonomien har blitt møtt med både applaus (Esty & Karpilow, 2019) og kritikk, men det har vi ikke plass til å dekke i dette innlegget. Det vi dog vet med sikkerhet er at det - allerede i januar 2021 - smeller for store bedrifter med flere enn 500 ansatte

og alle aktører i kapitalmarkedene. De blir nå pålagt å klassifisere alle sine økonomiske aktiviteter i tråd med indikatorene i taksonomien og rapportere på dette årlig (European Commission, 2020d). Skal vi tro de seneste debattene så er det norske markedet lite beredt på hva som er i ferd med å skje (Hovland, 2020). **Vi synes sammenligningen mellom taksonomien og GDPR et år 'før det smalt' er passende.**

Det er en god del snakk om hvordan taksonomien kommer til å treffe norske bedrifter og hvilke ringvirkninger dette vil ha for det norske markedet i dagens mediebilde. Diskursen er dog preget av et fokus på de aktørene som er i den eksplisitte målgruppen til taksonomien, altså store bedrifter og aktører i kapitalmarkedene. Denne oppfatningen har vi videre fått bekreftet gjennom intervjuer med deltakere av arbeidsgruppen som har jobbet med å utvikle selve taksonomien. Taksonomien har ikke et verdikjedeperspektiv og SMBer har derfor ikke vært en del av debatten. Som en konsekvens ser vi at diskusjonene rundt mulige implikasjoner for de små og mellomstore bedriftene (SMB) har uteblitt

Vi ønsket å undersøke om taksonomien vil treffe SMB-markedet, og om SMBene er rustet for å takle de eventuelle endringene. Studien vi gjennomførte bestod av intervjuer med norske banker om hvordan de planlegger å implementere og operasjonalisere taksonomien. Oppfatningen av at SMBene ikke vil bli påvirket fordi de ikke er i den eksplisitte målgruppen til taksonomien, stemmer ikke overens med virkeligheten vi avdekker i vårt studie.

Vi finner at SMBene kan bli hardt rammet av den nye reguleringen. Dette skyldes i hovedsak to faktorer; 1) Banker kan ikke rapportere på taksonomien uten data fra låntakerne sine, 2) Mange banker er nå

i gang med utviklingen av SMB-spesifikke ordninger som tar sikte på å insentivere og straffe SMB-er i håp om å få SMBer til å levere den dataen banken trenger for å rapportere på taksonomien.

1) SMBene er en del av bankenes verdikjeder

Studien avdekker at en bank ikke vil kunne rapportere på taksonomien uten data fra sine SMB-låntakere. SMBenes finansforetak slik som banker og investorer, vil derfor være nødt til å samle inn data fra mindre aktører i sine verdikjeder for å i det hele tatt kunne rapportere på taksonomien. Dette vil følgelig ha direkte implikasjoner på SMB-markedet.

2) Dyrere kapital til SMBer som ikke tilpasser seg taksonomien

Vi finner at bankene er i ferd med å utvikle insentivordninger for deres SMB-lånetakere gjennom lavere rente på næringslån og lengre nedbetalingstid – i håp om å oppmuntre SMBer til å samle og overlevere dataene bankene trenger for å rapportere på taksonomien. Videre finner vi at flere banker er i ferd med å implementere taksonomien som en del av kredittvurderingsprosessen for SMBene. Dette vil igjen føre til dyrere kapital for SMBer som ikke kan overlevere dataene, og i noen tilfeller også sørge for at SMBer som ikke er såkalt "taxonomy aligned" ikke vil kvalifisere til næringslån. En slik ordning vil straffe SMBene som ikke har motivasjon eller evne til å tilpasse seg.

Disse potensielle utfallene viser at implikasjonene knyttet til EUs nye informasjonsregulering, som trer i kraft allerede fra 2021, vil være nevneverdige for SMB-markedet.

Frem til nå har SMBer unngått pålagt rapportering på bærekraft (Lovdata, >

“

OM DET ER REGNSKAPSFØREREN ELLER IKKE,

SÅ MENER VI NÅ DET NÅ ER PÅ TIDE Å SETTE

SMB'ENE PÅ AGENDAEN.

”

> 2013), men innføringen av taksonomien tyder på at SMBer i større grad vil presses til å 1) rapportere på ikke-finansiell data og 2) rapportere data av høyere kvalitet sammenlignet med dagens ikke-eksisterende klassifiserings-system. Eksisterende litteratur peker på ressursknapphet (som tid, penger og kompetanse) som en av hovedårsakene til at SMB-markedet i dag henger etter i den generelle implementeringen av bærekraft i bedriften, samt at de er etterdiltere når det kommer til bærekraftsrapportering (Loucks et al., 2010). Videre peker eksisterende litteratur på lite bærekraftsrapportering blant SMB-er sammenlignet med store bedrifter, grunnet for kompliserte bærekraftsrapporteringsverktøy som derfor gjør bærekraftsrapportering til en praksis kun forunt de store eller ressurssterke bedriftene (Džupina & Mišún, 2014).

Med taksonomiens inntog blir ikke bare SMBer pålagt i større grad enn

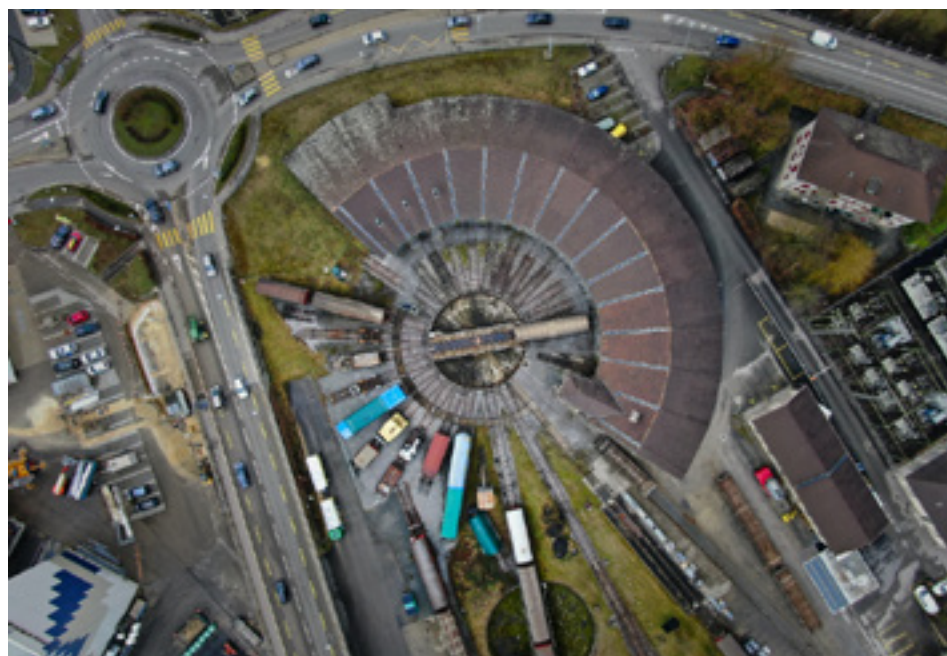
før å rapportere på ikke-finansiell data, de blir også tvunget å levere data av høyere kvalitet. Dette er en ressurskrevende affære. Hvordan SMBer skal takle denne omstillingen bør bli tatt hensyn til, da SMBer er de mest sårbare når det kommer til ressursknapphet. Denne implikasjonen av taksonomien er underkommunisert, og bør settes på agendaen før SMB-markedet ender som potensiell taper etter taksonomiens inntog. Vi sammenligner som sagt taksonomien med GDPR ett år 'før det smalt', og løfter frem taksonomien som en av de største klimarisikoene for Nordiske SMBer på kort sikt.

Vi ønsker å trekke frem regnskapsførerens som en mulig nøkkelfunksjon mot løsningen av den potensielt negative innvirkningen taksonomien har på det norske SMB-markedet (Gleeson-White, 2015). Først og fremst er regnskapsførerens i mange

sammenhenger den nærmeste rådgiveren til SMBene. Regnskapsføreren samler inn, strukturer og rapporterer allerede på finansiell data samt fungerer som en tredjeparts-verifiserer for SMBene. Videre har regnskapsbransjen 70 % av norsk næringsliv som sine kunder (Regnskap Norge, 2019), hvorav majoriteten er SMBer. Kan det være at regnskapsføreren innehar en nøkkelrolle i denne sammenhengen som den hjelpende hånden Norges SMBer trenger nå?

Om det er regnskapsføreren eller ikke, så mener vi det nå er på tide å sette SMBene på agendaen. Studiens funn viser at dersom vi ikke får øynene opp nå, kan dette potensielt koste Norge dyrt. De fleste bedrifter i Norge er SMBer, og norsk økonomi har ikke råd til å glemme SMBene i denne omstillingen. Funnene fra studien

ber derfor om å bli hørt og løftet frem, slik at de forhåpentligvis kan føre til utviklingen av systemer og støtteordninger som kan verne om SMBene og hjelpe dem gjennom denne omstillingen.



Kilder:

A European Green Deal. (2019, October 12). European Commission - European Commission. https://ec.europa.eu/info/strategy/priorities-2019-2024/europeangreen-deal_en

Delmas, M. A., & Burbano, V. C. (2011). The drivers of greenwashing. *California Management Review*, 54(1), 64–87. <https://doi.org/10.1525/cmr.2011.54.1.64>.

Džupina, M., & Mišun, J. (2014). A comparative study of principles of corporate social responsibility in small and medium-sized enterprises and multinational enterprises. *Economic Review*, 43(3), 284–294. https://old.euba.sk/departament-for-research-and-doctoral-studies/economic-review/preview-file/er3_2014_dzupina_misun_fulltext-17713.pdf

Esty, D. C., & Karpilow, Q. (2019). Harnessing investor interest in sustainability: The next frontier in environmental information regulation. *Yale Journal on Regulation*, 36(2), 625–692. <https://digitalcommons.law.yale.edu/yjreg/vol36/iss2/3/>

EU taxonomy for sustainable activities. (2020, March 7). European Commission - European Commission. https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/banking-and-finance/sustainable-finance/eu-taxonomysustainable-activities_en

Gleeson-White, J. (2015). *Six Capitals, or Can Accountants Save the Planet?* (1st ed.). W. W. Norton & Company.

Hovland, K. M. (2020). EU regner ikke vannkraft som «grønt»: – Kommer nok som en overraskelse. E24. <https://e24.no/den-groenne-oekonomien/i/yRz6e2/eu-regner-ikke-vannkraft-som-groent-kommer-nok-som-en-overraskelse>

Lovdata. (2013). Lov om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) - Kapittel 3. Årsregnskap og årsberetning. Lovdata. https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1998-07-17-56/KAPITTEL_3#%C2%A73-3c

Loucks, E. S., Martens, M. L., & Cho, C. H. (2010). Engaging small- and medium-sized businesses in sustainability. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 1(2), 178–200. <https://doi.org/10.1108/20408021011089239>

Maas, K., Schaltegger, S., & Crutzen, N. (2016). Integrating corporate sustainability assessment, management accounting, control, and reporting. *Journal of Cleaner Production*, 136, 237–248. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.05.008>

Regnskap Norge. (2019). Regnskap Norge. <https://www.regnskapnorge.no/>

Sustainable Edge: Exploring green shading for companies. (2019). CICERO. <https://pub.cicero.oslo.no/cicero-xmloi/bitstream/handle/11250/2582576/Rapport%202019%2001%20web%20ny%20versjon.pdf?sequence=11&isAllowed=y>

Sustainable finance. (2017, July 4). European Commission - European Commission. https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/banking-and-finance/sustainable-finance_en

Sustainable Finance Teg Final Report Taxonomy Annexes. (2020d). European Commission. https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/200309-sustainablefinance-teg-final-report-taxonomy-annexes_en.pdf

World Economic Forum. (2020). *Global Risk Report 2020*. http://www3.weforum.org/docs/WEF_Global_Risk_Report_2020.pdf

