

EN ANALYSE AF CSR RAPPORTERING I NORDEN

An analysis of CSR reporting in the Nordic region

Uddannelsessted: Copenhagen Business School 2013 – Institut for regnskab og revision

Kandidatafhandling: Cand.merc.aud.

Afleveringsdato: 30. august 2013

Antal anslag: 235.031

Antal sider: 117

Vejleder: Anni Haraszuk

Censor: _____

Udarbejdet af:

Mads Jensen

Daniel Rasmussen

Executive summary

Interest in CSR (Corporate Social Responsibility) has increased significantly in recent years. Consequently some countries have chosen to regulate CSR reporting through legislation while other has left it voluntary.

The purpose of this thesis is to analyze the developments in the reporting of CSR in Denmark, Sweden and Norway and how different legislation influence on the reporting

To answer the question of the thesis, we have compared national law in Denmark, Sweden and Norway and the most commonly used standards for reporting of CSR. This gives a good understanding of the current legislation in these countries and insight to the requirements of the international standards for CSR. We have analyzed the CSR reports submitted by the largest listed companies to see if there are differences in their reporting and how they interpret national law and international standards for CSR. To get more detailed information about the CSR reports we have conducted a questionnaire survey in which we asked the largest listed companies about their work with CSR. We conclude our analyze with an assessment of 6 companies CSR report.

We have found that Denmark is the only country that has legislation that requires companies of a certain size to report about their CSR policies. The Danish legislation is very similar to the CSR standards issued under UNGC. Sweden has legislation that requires state owned companies to report on CSR in accordance with GRI standards. Norway does not have any legislation that regulates the reporting of CSR.

We concluded that there are differences in the number of companies reporting. Denmark and Sweden who has legislation has the highest number of reporting companies. We found that legislation has a positive impact on the quality of the CSR report filed by those companies who only give basic information. Whereas legislation has little effect on the CSR report from those companies who files an extended CSR report. We didn't find any clear connection between legislation and the number of CSR reports with a verification from an external party. The questionnaire showed a tendency that demands for CSR reports are higher in Sweden compared to Denmark and Norway.

Indholdsfortegnelse

1.0 Problemstilling	5
1.1 Indledning	5
1.2 Case-begrundelsen	6
1.3 Problemformulering	8
1.4 Metodevalg, teori og struktur	8
1.4.1 Metodevalg og teori	8
1.4.1 Opgavens struktur	11
1.4.2 Dispositionsoversigt	12
1.5 Afgrænsninger	12
1.6 Kildekritik	13
2.0 Det eksterne regnskabs funktion og CSR begrebet	15
2.1 Det eksterne regnskabs funktion	15
2.2 Definition af CSR begrebet	16
2.2.1 Centrale teorier	20
2.3 Delkonklusion	24
3.0 Hvilken lov om samfundsansvar er gældende i henholdsvis DK, S og NO?	25
3.1 Regulering EU	25
3.1.1 Begrebsrammen	26
3.2 Regulering i Danmark,	28
3.2.1 Regulering i Danmark	28
3.2.2 Lovens baggrund og formål	31
3.2.3 Udvikling	33
3.2.3.1 Ændring til ÅRL § 99 a	33
3.2.3.2 Vedtagelse af ÅRL § 99 b, måltal og politik for andele af det underrepræsenterede køn	33
3.3 Regulering i Norge	35
3.3.1 Regulering i Norge	35
3.3.2 Lovens baggrund og formål	37
3.3.3 Udvikling	38
3.3.3.1 Vedtagelse af ÅRL § 3-3 c redegjørelse om samfunnsansvar	38

3.4 Regulering i Sverige.....	40
3.4.1 Regulering i Sverige.....	40
3.4.2 Lovens baggrund og formål	42
3.4.3 Udvikling.....	43
3.5 EU	44
3.6 Delkonklusion	47
4.0 Hvilke standarder kan CSR aflægges efter	49
4.1 Standarder for rapportering af samfundsansvar	49
4.1.1 OECD	49
4.1.2 FN Global Compact.....	50
4.1.3 Global Reporting Initiative (GRI)	52
4.1.3.1 G3 Framework, what to report.....	54
4.1.3.2 G3 Framework, how to report	54
4.1.3.3 G3 Reporting Framework	55
4.1.4 GRI's Rapporterings niveau (Applikations level).....	58
4.1.5 Udbredelsen af GRI i Norden.....	60
4.2 Code of Conduct	61
4.3 Verifikation af virksomhedens CSR rapport.....	62
4.3.1 AA1000AS standard.....	63
4.3.1.1 AA1000AS Assurance Standard.....	64
4.3.2 Revisors erklæringer:	65
4.3.2.1 Erklæringsstandarder udstedet af IFAC (International Federation of Accountants):	65
4.3.2.2 RevR 6 Svensk erklæringsstandard	66
4.3.2.3 Revisors anvendelse af IFAC erklæringer	67
4.4 Delkonklusion	67
5.0 Efter hvilke principper aflægges CSR	68
5.1 Indsamling af data.....	68
5.2 Branchespecifikke karakteristika	70
5.3 Hvordan rapporteres virksomhedens CSR.....	74
5.4 Hvor mange af virksomhederne i undersøgelsen er tilsluttet FN Global Compact.	76
5.5 I hvilket omfang anvender de nordiske virksomheder Global Reporting Initiative (GRI)	78
5.6 Code of Conduct	82
5.7 Erklæringer på virksomhedernes rapportering af Corporate Social Responsibility (CSR)	83

5.8 Hvem erklærer virksomhedernes CSR rapportering	85
5.9 Delkonklusion	86
6.0 Hvordan rapporterer de største børsnoterede virksomheder om CSR, og hvad har virksomhederne opnået gennem arbejdet med CSR?	88
6.1 Spørgeskemaundersøgelse	88
6.1.1 Returnails fra virksomheder	89
6.2 Analyse af spørgeskemaundersøgelsen	89
6.3 Delkonklusion	105
7.0 Analyse af udvalgte virksomheder og eksterne undersøgelser	107
7.1 Analyse af 6 udvalgte virksomheders CSR rapportering	107
7.1.1 Kommentarer til de 6 CSR rapporter	108
7.2 Sammenligningen med andre CSR undersøgelser	111
7.2.1 KPMG's International Survey of Corporate Responsibility Reporting	111
7.2.3 Deloitte's CSR undersøgelse fra 2011: CSR forankring i danske virksomheder	113
7.3 Delkonklusion	114
8.0 Konklusion	115
Litteraturliste	119
Bøger	119
Personer	119
Artikler og rapporter	120
Lovgivning og standarder	120
Hjemmesider	121
Forkortelser	122
Begrebsdefinition	124
Liste over figurer og tabeller	124
Figurer	124
Tabeller	124

1.0 Problemstilling

1.1 Indledning

Nationalt såvel som internationalt er interessen for samfundsansvar, også kaldet CSR (Corporate Social Responsibility), øget markant de seneste år¹. Den øgede interesse er bredt forankret i samfundet, interessenterne omfatter blandt andet politikere, investorer, forbrugere, interesseorganisationer med flere. Den øgede interesse har medført, at flere virksomheder aflægger en CSR rapport efter en af de anerkendte standarder FN Global Compact eller GRI.

I nogle lande har man valgt, at lade det være op til den enkelte virksomhed at vælge om man vil rapportere om CSR, mens man i andre lande har valgt at regulere CSR rapporteringen via lovgivning. EU har udstedt retningslinjer for rapportering af CSR, men CSR rapportering er ikke indarbejdet i den fælles lovgivning for EU landene². CSR rapportering reguleres derfor via den nationale lovgivning. Således havde 11 ud af 27³ medlemslande i oktober 2011 indarbejdet nationale politikker for CSR rapportering. Den øgede interesse for CSR rapportering kan blandt andet ses af, at flere større investorer så som pensionsselskaber, har politikker for deres investeringer. Det gælder blandt andet ATP⁴ og PFA⁵. ATP og PFA oplyser via deres hjemmesider, hvordan de inddrager samfundsansvar, som et kriterium for anbringelse af deres investeringer.

I Danmark har man valgt, at indarbejde CSR rapporteringen i ÅRL (årsregnskabsloven) under princippet ”følg eller forklar”⁶. Siden 2009 har det været obligatorisk for større virksomheder, at rapportere om CSR iht. ÅRL § 99 a. Regeringen har i lovgrundlaget lagt op til, at 2009 skulle være startskuddet på en proces, hvor der løbende skal opnås fremskridt og forbedringer i rapporteringen af CSR. Regeringen har fulgt op på denne målsætning med, fra regnskabsåret 2013, at udvide kravene for rapportering af CSR. I ÅRL § 99 a indsættes et nyt stk. 3, hvoraf det fremgår, at redegørelsen om samfundsansvar udtrykkeligt skal indeholde oplysninger om virksomhedens politikker for at respektere menneskerettigheder og for at reducere klimapåvirkningen ved virksomhedens aktiviteter. Hvis virksomheden ikke har formuleret sådanne politikker, skal dette oplyses i ledelsesberetningen. Endvidere indsættes en ny § 99 b, hvorefter virksomheder i klasse C

¹ <http://www.kpmg.com/PT/pt/IssuesAndInsights/Documents/corporate-responsibility2011.pdf> den 19. februar 2013

² <http://di.dk/SiteCollectionDocuments/Marked/CSR/Gamle%20CSR%20nyheder/EU%20kommissionen%20udsender%20ny%20CSR%20strategi.pdf> den 6. marts 2013

³ <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2011:0681:FIN:EN:PDF> den 19. februar 2013

⁴ <http://www.atp.dk/X5/wps/wcm/connect/ATP/atp.dk/om/omatp/profil/samfundsansvar/> den 19. februar 2013

⁵ <http://www.pfa.dk/om%20pfa/Hvem%20er%20vi/CSR/Ansvarlige%20investeringer> den 19. februar 2013

⁶ http://erhvervsstyrelsen.dk/file/346019/vejled_om_koen.pdf den 19. februar 2013

(stor) og D skal opstille måltal for den kønsmæssige sammensætning i det øverste ledelsesorgan samt politikker for at øge andelen af det underrepræsenterede køn, i virksomhedens øvrige ledelsesniveauer generelt. Virksomhederne skal endvidere redegøre for status for opfyldelsen af opstillede måltal.

1.2 Case-begrundelsen

Rapportering om CSR er fortsat relativt nyt, således er de to mest anerkendte rapporteringsstandarder FN Global Compact (FNGC) og Global Reporting Initiativ (GRI) introduceret i hhv. 1999⁷ og 2000⁸. Men hvordan er der lovgivet om CSR i Danmark sammenlignet med andre lande? Og kan der spores en sammenhæng mellem lovgivning og udbredelsen af CSR rapportering hos de største virksomheder.

For at blive i stand til at sammenligne brugen af CSR rapportering med forskellige lovgivningssituationer tages der udgangspunkt i de 3 nordiske lande Danmark, Sverige og Norge.

Formålet med denne afhandling er at analysere på udviklingen indenfor rapportering af CSR i Danmark, Sverige og Norge. I Danmark har man vedtaget en lovgivning, der forpligter virksomhederne til at rapportere om CSR. I Sverige har man pålagt offentlige virksomheder at rapportere om CSR. De offentlige virksomheder er således med til at påvirke en udvikling, der går mod mere rapportering om CSR samt at sætte standarden, for hvordan dette bør gøres. I Norge har man til dato ikke haft nogen regler, der pålægger virksomheder at rapportere om CSR. De 3 lande har således valgt 3 forskellige modeller, hvorfor det er interessant at undersøge, hvordan virksomhederne i de 3 lande forholder sig til rapportering af CSR. De 3 lande har en lang tradition for, at samarbejde på tværs af grænserne blandt andet gennem Nordisk Råd⁹. Det politiske samarbejde bygger på fælles værdier og en vilje til at opnå resultater, der bidrager til en dynamisk udvikling, og øger Nordens kompetence og konkurrencekraft. Nordisk Råd fungerer blandt andet som rådgivende organ for de nordiske regeringer. Samarbejdet bevirker, at vi politisk, økonomisk og lovgivningsmæssigt influerer på hinandens beslutninger. Kulturelt og samfundsmæssigt betragter landene sig som homogene. Vi har derfor fundet det hensigtsmæssigt, at analysen tager udgangspunkt i udviklingen indenfor CSR i disse 3 lande.

⁷ http://da.wikipedia.org/wiki/FN's_Global_Compact den 19. februar 2013

⁸ http://en.wikipedia.org/wiki/Global_Reporting_Initiative den 19. februar 2013

⁹ <http://www.norden.org/da/om-samarbejdet> den 19. februar 2013

Iht. de gældende regler indenfor EU skal alle børsnoterede selskaber aflægge regnskab efter de internationale regnskabsstandarde (IFRS), som er godkendt til brug i EU. På nuværende tidspunkt er der ikke godkendt nogen specifik standard indenfor EU, der regulerer CSR. CSR rapporteringen reguleres således af de generelle rammer for aflæggelse af regnskab efter IFRS.

Rapportering af CSR er således frivillig iht. til de af EU vedtagne IFRS standarder. Der er dog mulighed for, at de enkelte medlemslande kan indføre egen lovgivning på området. I Danmark er rapportering af CSR gjort lovpligtigt for større virksomheder i medfør af ÅRL § 99 a. Da reguleringen af CSR i vid udstrækning er lagt ud til de enkelte medlemslande, er det interessant at undersøge, hvilke rapporteringskrav andre lande har indført, og hvordan disse krav har indvirket på virksomhedernes rapportering af CSR.

Andre analyser af CSR tager udgangspunkt i enten specifikke selskabers rapportering af CSR, specifikke problemstillinger ved rapportering af CSR eller en dybdegående analyse af specifikke standarder og love. Erhvervsstyrelsen har lavet undersøgelser¹⁰, der specifikt måler på danske virksomheders overholdelse af ÅRL § 99 a og revisors forpligtelser. Forskellige foreninger og revisionsfirmaer f.eks. FSR og KPMG gennemfører løbende analyser af, hvem der aflægger de bedste CSR rapporter i et givent land og uddeler priser for de bedste CSR rapporter. Denne analyse adskiller sig ved, at anskue hvordan 3 landes (Danmark, Sverige og Norge) forskellige lovgivning har indvirket på virksomhedernes rapportering af CSR, og giver indblik i de 3 landendes lovgivning.

¹⁰ http://samfundsansvar.dk/file/319079/samfundsansvar_og_rapportering_i_danmark_september_2010.pdf den 26. august 2013

1.3 Problemformulering

På baggrund af ovenstående indledning og case-begrundelse ønsker vi at besvare følgende spørgsmål:

Hvordan rapporterer Danske virksomheder om CSR i deres eksterne rapportering sammenlignet med vores Nordiske nabolande Sverige og Norge?

Denne problemstilling ønskes besvaret med følgende underspørgsmål:

1. Hvilken gældende lovgivning findes, indenfor rapportering af samfundsansvar (CSR), i henholdsvis Danmark, Sverige og Norge, samt hvilke forskelle findes der imellem landenes lovgivning?
2. Hvilke gældende standarder og vejledninger kan virksomheder i Danmark, Sverige og Norge vælge at aflægge CSR rapportregnskab efter?
3. Hvordan har forskellige lovgivninger haft indflydelse på udbredelsen af CSR rapportering og findes der branche eller lande specifikke karakteristika?
4. Hvad har virksomhederne opnået ved at rapportere om CSR?

1.4 Metodevalg, teori og struktur

I dette afsnit vil vi redegøre for hvilke overvejelser vi har gjort om metodevalg, teori og CSR begrebet samt strukturen på opgaven.

1.4.1 Metodevalg og teori

Til denne analyse har vi valgt et realistisk perspektiv. *"Undersøgelser, der anvender et realistisk perspektiv, antager grundlæggende, at der findes en objektiv verden"*¹¹. Realismen bygger på antagelsen om, at der findes en virkelighed, og at virkelighedens genstande (i bred betydning) har iboende afgørende egenskaber. Når et problem ansues fra et realistisk perspektiv, er målet at beskrive og levere forklaringer på et fænomen eller forhold så objektivt og neutralt som muligt. Fuldstændig objektivitet er dog et ideal, der i praksis er svært at efterleve. De fleste forskere, der anlægger et realistisk perspektiv, vil mene, at det ikke er muligt at levere analyser, der fuldstændigt objektivt afspejler, den virkelighed de ønsker at beskrive.

¹¹ Kvalitative Metoder, Lise Justensen og Nanna Mik-Meyer, 1. udgave 2010

Realismen inddeles ofte i en række underkategorier, f.eks. positivisme, kritisk rationalisme og kritisk realisme. De tre kategorier kan forklares således:

”Positivismens grundtanke eller ideal, er at forskerne på en objektiv og uproblematisk måde kan afdække naturens love ved at foretage nøjagtige målinger og observationer. Når man har et stort antal observationer, forestiller man sig, at man kan slutte sig til lovmæssige sammenhænge. Det sker ved, at man slutter eller generaliserer fra enkelttilfælde til det generelle. Dette kaldes induktion”¹².

”Kritisk rationalisme er en erkendelsesteoretisk filosofi og videnskabsteori grundlagt og præget af Karl Popper, som anser videnskabelige udsagn som ikke-verificerbare. Som i den klassiske rationalisme antages virkeligheden at være tilgængelig for erkendelsen, men ikke på en sådan måde, at man nogensinde kan være sikker på, at en givet beskrivelse af virkeligheden rent faktisk er sand. Den kritiske rationalisme er angivet af den overbevisning, at den menneskelige erkendelse og videnskab gør fremskridt ved, at teorier forsøges kritiseret gennem observation og ved fornuftens hjælp. I dag står læren som en af de mest dominerende inden for videnskabsteorien. Popper beskriver filosofien som et livssyn, hvorved man til tider må erkende, at kunne tage fejl, og at vores modpart kan have ret, hvorfor vi sammen har mulighed for at komme på sporet af sandheden. Kendetegnende er en forsigtig optimistisk tilgangsvinkel til livet og opgave.”¹³

”Den kritiske realisme bygger på en overbevisning om en objektiv virkelighed, som findes uden for menneskets erfaring. Det er denne man forsøger at fange når man udøver kritisk realistisk videnskab (sandheden er derude). I den henseende ligger den sig op af positivismen, men for de kritiske realister er virkeligheden dyb, og består ikke blot af erfaringer og observationer af begivenheder og fænomener (kaldet det hhv. empiriske og faktiske lag), men også af strukturer, mekanismer, kausale potentialer og tilbøjeligheder (kaldet det virkelige niveau). Det er hvad der ligger på det dybere/virkelige niveau, der skaber visse tendenser i de fænomener vi gør os erfaringer omkring. Et naturvidenskabeligt eksempel er at tyngdekraften har den egenskab/mekanisme at masser tiltrækker hinanden. Dette betyder at hvis vi smider en mønt fra Rundetårn vil den have en tendens til at falde direkte ned på jorden, medmindre andre systemer får den til at få en ny bane (fx vinden). Virkeligheden er yderligere niveaudelt, dvs. at strukturerne og mekanismerne er hierarkisk opdelt. Eksempelvis eksisterer sociale strukturer kun pga. de fysiske, hvilket gør at det fysiske spiller ind på det sociale, men det sociale har også sine egne uafhængige

¹² http://www.metodelab.dk/fileadmin/pdf/kap2_.pdf den 6 marts 2013

¹³ http://da.wikipedia.org/wiki/Kritisk_rationalisme den 6. marts 2013

strukturer der går langt udover det fysiske. Man kan i billedlig forstand tale om isbjerget, hvorefter det kun er en lille del af den totale entitet som umiddelbart er synlig for os. Resultater der sker på det faktiske plan, det som vi erfarer, bliver derfor så vilkårlige, at de ikke kan forudses, men derimod forklares. Vi må gå fra overflade til dybde, ikke se på dybden og vurdere hvilken overflade denne har.”¹⁴

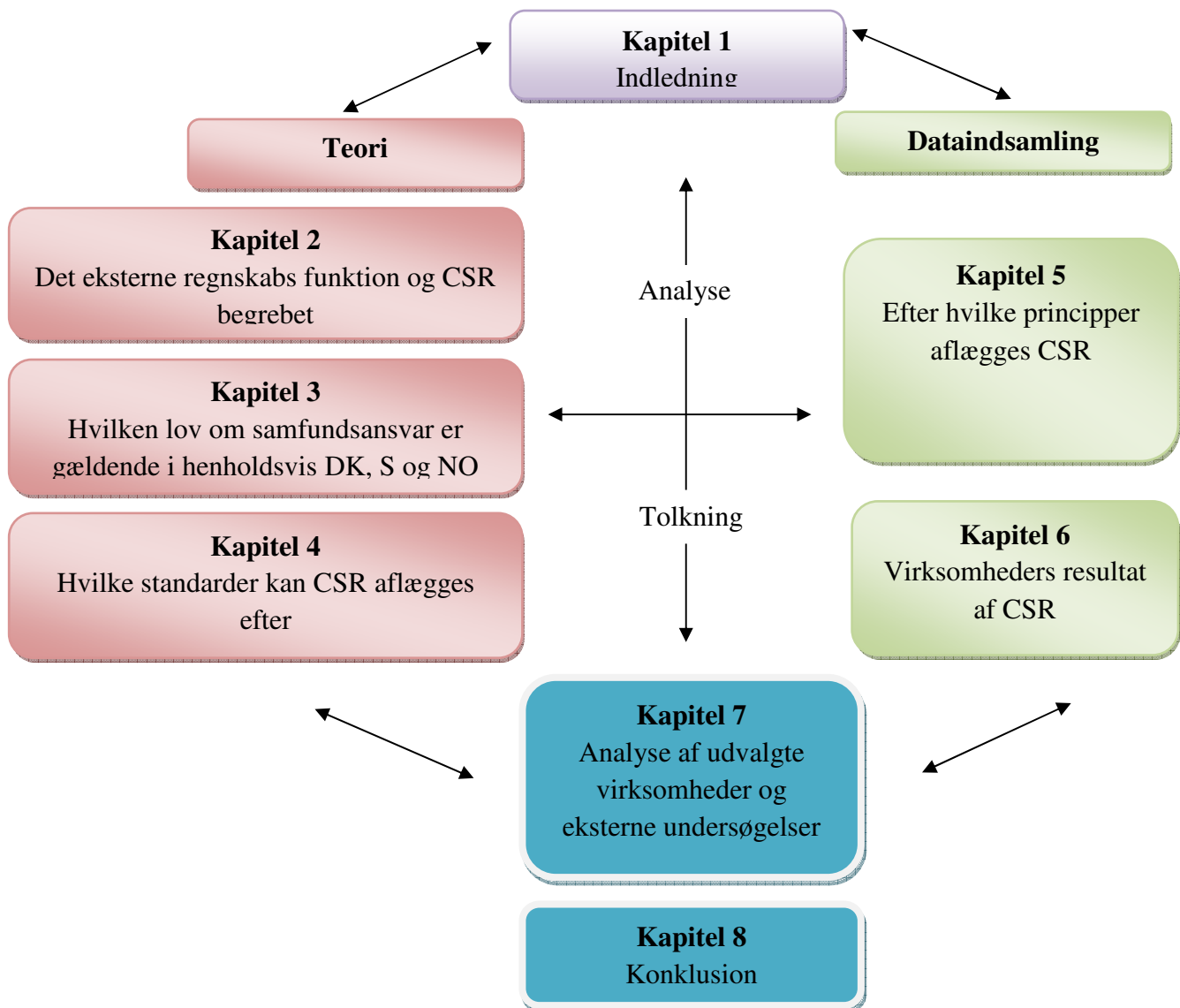
Vi vil objektivt beskrive nogle fænomener og på baggrund af de oplysninger vi indsamler, vil vi drage nogle konklusioner (induktion). I erkendelse af at andre faktorer vil kunne influere, på de fænomener vi undersøger, vil vi forholde os kritisk til vores konklusioner. Denne tilgang svarer til et realistisk perspektiv og stemmer overens med principperne i kritisk rationalisme.

¹⁴ http://da.wikipedia.org/wiki/Kritisk_realisme den 6 marts 2013

1.4.1 Opgavens struktur

Opgaven tager udgangspunkt i de 4 underspørgsmål til problemformuleringen. De 4 underspørgsmål vil blive analyseret i hvert deres kapitel, og der vil blive udarbejdet en del konklusion på hvert kapitel. De 4 underspørgsmål er valgt med henblik på, at besvare opgavens problemformulering, og vil sammen med analysen af 6 virksomheders CSR rapporter samt eksterne analyser vedrørende CSR danne rammen for besvarelsen af denne afhandlings problemformulering.

Nedenfor er udarbejdet en oversigt over afhandlingens struktur.



Figur 1 Videns produktionens hovedelementer og arbejdsgang. Egen tilvirkning.¹⁵

¹⁵ Inspireret fra: Den skinbarlige virkelighed, Ib Andersen, 3 udgave 2005

1.4.2 Dispositionsoversigt

Kapitel 1: Indledning	• Indledning • Casebegrundelse • Problemformulering • Struktur, teori og metodevalg • Afgrænsning • Kildekritik
Kapitel 2: Det eksterne regnskab funktion og CSR begrebet	• Det eksterne regnskabs funktion • CSR teorier • Delkonklusion
Kapitel 3: Hvilken lov om samfundsansvar er gældende i henholdsvis DK, S og NO	• Retsteori (kortfattet) • Lovforarbejdelse af lovgivning • De enkelte nordiske landes årsregnskabslov • Revisors fortolkning af årsregnskabsloven • Den historiske udvikling • Eksplorativ og komparativ undersøgelser • Nye tendenser indenfor CSR rapportering • Delkonklusion
Kapitel 4: Hvilke standarder kan CSR aflægges efter	• CSR standarder og vejledninger • Eksplorative og komparative undersøgelser • Delkonklusion
Kapitel 5: Efter hvilke principper aflægges CSR	• Kvantitativ og kvalitativ teori • Anvende virksomheders oplysninger om CSR • Kvantitativ analyse på data • Delkonklusion
Kapitel 6: Virksomheders resultat af CSR	• Spørgeskema • Analyse af resultatet af undersøgelsen • Delkonklusion
Kapitel 7: Analyse af udvalgte virksomheders CSR rapportering og eksterne undersøgelser	• Kvalitativ analyse af udvalgte CSR rapporter • Kvalitativ analyse af eksterne undersøgelser • Delkonklusion
Kapitel 8: Konklusion	• Samlet konklusion

Tabel 1 Opgavens disposition

1.5 Afgrænsninger

Af hensyn til opgavens størrelsesmæssige omfang og emnemæssige indhold, vil det indledningsvis være nødvendigt, at foretage en række afgrænsninger.

Behandling af retsteorier vil begrænse sig til en komparativ analyse af gældende lovgivning. Formålet med afhandlingen er således ikke en kritisk analyse af de bestående retsforhold.

Der arbejdes kun med materiale gældende for de 3 nordiske lande Danmark, Sverige og Norge.

Da finanssektoren er underlagt branchemæssig særlovgivning, har vi valgt at afgrænse os fra finansielle virksomheder. Det samme gør sig gældende for offentlig virksomhed, hvorfor de også er afgrænset fra denne opgave.

Vi har valgt at fokusere på de største børsnoterede selskaber. Vi har derfor afgrænset os fra store virksomheder i regnskabsklasse C, som ligeledes er forpligtet til i medfør af ÅRL § 99 a, at redegøre for samfundsansvar. De største børsnoterede virksomheder fremgår af www.nasdaqomxnordic.com og er defineret som de mest likvide aktier.

I forbindelse med udvidelse af kravene til årsrapporten til også at skulle omfatte oplysninger om, hvordan virksomheden forholder sig til deres samfundsansvar, er der opstået et behov for integreret rapportering. Fordelen ved en integreret rapportering er, at investorer og andre interessenter kan få et klart billede af, hvordan virksomhedernes finansielle og ikke-finansielle performance hænger sammen. Da begrebet integreret rapportering er forholdsvis nyt og ikke generelt anvendt af de virksomheder, der er forpligtet til at rapportere om CSR, har vi valgt at afgrænse os fra dette område.

I maj 2013 er GRI G4 standard udstedt, denne er gældende for regnskaber aflagt i 2013. I vores analyse gennemgår vi virksomhedernes CSR rapporter fra 2012, hvorfor vi i vores gennemgang af GRI har valgt at beskrive G3.

1.6 Kildekritik

Til afhandlingens analyse del bruger vi den induktive metode, hvor vi observere nogle tilfælde og på den baggrund konkluderer noget generelt. Det empiriske materiale til brug for analysen vil dog aldrig være fuldstændig, hvorfor man ikke kan være 100 procent sikker på den induktive slutning. Ved at udvide det empiriske materiale kan man altså opnå et større eller mindre sandsynlighed.

Vores spørgeskemaundersøgelse er udsendt til 59 virksomheder i Danmark, Sverige og Norge, hvoraf 16 virksomheder har besvaret spørgeskemaundersøgelsen. Der må derfor tages forbehold for, at det kun er, et begrænset antal virksomheder der har besvaret spørgeskemaundersøgelsen. Besvarelsene må endvidere formodes, at være præget af den persons, der har besvaret spørgeskemaet, egne holdninger til emnet.

I afhandling benyttes artikler til at belyse forskellige dele af afhandlingens problemformulering. Artiklerne er ofte skrevet af fagfolk som revisorer, jurister eller andre med ekspertise inden for afhandlingens problemformulering. Disse artikler kan være præget af skribentens tilgang til emnet, hvorfor vi søger at forholde os kritisk til disse artikler.

Vores afhandling omfatter kun de største børstnoterede virksomheder i Danmark, Sverige og Norge. Ud fra analysen af disse forsøger vi, at konkluderer på forskelle landende imellem og indvirkning af forskellig lovgivning. En udvidelse af selskaberne ville måske føre til et andet resultat.

Vi har ikke fundet andre undersøgelser, der fokuserer på CSR rapportering i de nordiske lande. Vi har derfor valgt, at inddrage nationale og internationale undersøgelser i vores afhandling.

2.0 Det eksterne regnskabs funktion og CSR begrebet

Vi vil i dette afsnit redegøre for det eksterne regnskabs funktion, definitionen på CSR og centrale teoretiske modeller til forståelse af, hvorfor virksomhederne finder det relevant at rapportere om CSR.

2.1 Det eksterne regnskabs funktion

Formålet med det eksterne regnskab er at kommunikere til investorerne, hvor godt virksomheden forvalter de ressourcer, der er investeret i virksomheden¹⁶. Virksomhederne udsender således det eksterne regnskab med det formål, at sikre ressourcer til virksomhedens fortsatte drift. Mens ressourceudbydere efterspørger regnskaberne for at sikre, at de ressourcer der investeres i virksomheden, forvaltes mest optimalt. I Jens O. Ellings bog Finansiell rapportering, defineres ressourceudbydere som nuværende og potentielle ejere (investorer), långivere, kunder, leverandører, ansatte, alliancepartnere mfl.

Ressourceudbydere omtales også som regnskabsbrugerne. Regnskabsbrugerne er defineret lidt bredere og omfatter således også andre interessenter end ressourceudbydere. For at sikre at det eksterne regnskab, virksomhederne udsender, kan anvendes til beslutningsformål, intervenserer samfundet med regulering. Interventionen skal sikre, at en række kvalitetskrav¹⁷ opfyldes. Oplysningerne i regnskabet skal således være:

- 1: forståelige
- 2: relevante
- 3: troværdigt repræsentative
- 4: sammenlignelige

Kvalitetskravene er sammenfattet i en generalklausul, der har fået betegnelsen ”det retvisende billede”. For at sikre en optimal allokering af ressourcerne er det således vigtigt, at den eksterne rapportering opfylder ovenstående kvalitetskrav. Virksomhedernes rapportering om CSR skal opfylde samme krav.

¹⁶ Finansiell Rapportering, Jens O. Elling, 2. udgave 2010, kapitel 1

¹⁷ Finansiell Rapportering, Jens O. Elling, 2. udgave 2010, kapitel 1

2.2 Definition af CSR begrebet

Der har i over 50 år været adskillige definitioner på, hvad en virksomheds ansvar indebærer. I 1962 skrev Økonomen Milton Friedman således:

”at virksomhedens eneste ansvar var at tjene penge til sine aktionærer”¹⁸.

Dette syn på virksomhedens ansvar er dog blevet ændret markant. I nutidens opfattelse af virksomhedsansvar ser virksomhedslederne generelt mere på, hvordan virksomheden opererer på en bæredygtig og samfundsansvarlig måde. Virksomhederne har et ønske om at blive opfattet som en god samfundsborger af samfundet, selv om et af de vigtigste formål for virksomheden, er at tjene penge.

En af de tidligst kendte definitioner på bæredygtighed kom fra Gro Harlem Brundtland i rapporten fra Verdenskommissionen for miljø og udvikling under FN, ”*Vor fælles fremtid*” fra 1987¹⁹, som defineres:

”En bæredygtig udvikling er en udvikling, som opfylder de nuværende behov uden at bringe fremtidige generationers muligheder for at opfylde deres behov i fare”

I de efterfølgende år er begrebet Corporate Social Responsibility (CSR begrebet) blevet mere udbredt, og i slut 1990`erne blev det taget op i FN regi. Ved the World Economic Forum i Davos, 1999²⁰, holdt FN’s Generalsekretær Kofi Annan en tale til mange forretningsledere. Talen indeholdt en udfordring til disse ledere, og meningen var at disse sammen med FN, skulle hæve forholdet til omverdenen til et højere niveau. Dette betød, at CSR begrebet blev udvidet fra at omfatte miljø til også at omfatte arbejdstagerrettigheder, menneskerettigheder og anti-korruption. Ved at udvide CSR begrebet til at omfatte 4 områder skabte det grundlaget for at udarbejde en international CSR standard.

Efterfølgende i 2000 vedtog FN en international standard, FNGC, hvor organisationer kunne tilslutte sig en fælles aftale om værdier og principper, for derved at udvise ansvarlighed for det globale marked.

¹⁸ Virksomhedens CSR: Implementering og rapportering, Jens Frederiksen, side 7

¹⁹ Virksomhedens CSR: Implementering og rapportering, Jens Frederiksen, side 7

²⁰ Novo Nordisk 20 years in the business of sustainability, side 53

I 2006 kom Carrol og Buchholtz²¹ med denne definition af CSR:

"The Social Responsibility of business encompasses the economic, legal, ethical, and discretionary (philanthropic) expectations that society has of organizations at given time"

Som det fremgår af definitionen ovenover, har Carrol og Buchholtz delt CSR ansvarlighed op i 4 områder. For at give et bedre overblik over de 4 områder har Carrol indsat disse i en CSR pyramide i 4 niveauer:



Figur 2 Carrols CSR Pyramide²²

Carrols CSR pyramide skal ikke opfattes som et hierarki, hvor et niveau skal være opfyldt før man kan bevæge sig videre til næste niveau, men mere som en helhed af forskellige måder en virksomhed kan arbejde med CSR.

Ved brug af Carrols CSR Pyramide kan man vurdere virksomhedens indgangsvinkel til dens arbejde med CSR. I toppen agerer virksomheden filantrop, for eksempel ved at donere penge eller stille ressourcer eller aktiver til rådighed til det omkringliggende samfund med det formål at blive opfattet som en god samfundsborger.

²¹ Virksomhedens CSR: implementering og rapportering, Jens Frederiksen, side 8

²² http://corporate-social-responsibility.wikia.com/wiki/Corporate_Social_Responsibility, den 14. marts 2013

I niveau Etisk agerer virksomheden etisk og moralsk korrekt i samfundet, hvilket dog kan være forskelligt fra samfund til samfund og egentligt svært at definere, idet der kan være forskellige forudsætninger for etik og moral.

På niveau Legal stilles krav til virksomheden, idet virksomheden skal følge gældende lovgivning.

På det nederste niveau, økonomi, har virksomheden forankret dens CSR politikker i virksomhedens strategi og i organisationen, hvorved CSR bliver operationaliseret. På længere sigt er det meningen, at virksomheden igennem arbejdet med CSR på dette niveau vil være i stand til at generere overskud.

CSR pyramiden kan inddrages i nationale som internationale virksomheder, dog skal det bemærkes, at CSR aktiviteterne kan anskues forskelligt fra land til land. En CSR aktivitet i Danmark behøver ikke at være en aktuel CSR aktivitet i et andet land, hvilket også er gældende modsat.

I forbindelse med vedtagelsen af ÅRL § 99 a, der pålægger større danske virksomheder at rapportere om CSR, baserede Danmark sig på EU's daværende definition af CSR.

”Gennem forretningsdrevet samfundsansvar kan virksomhederne bidrage til at løse samfundsmæssige udfordringer og samtidig skabe bedre forretningsmuligheder for sig selv. Med forretningsdrevet samfundsansvar menes, at virksomhedens samfundsansvar skal kombineres med virksomhedens kerneforretning.”

Af den danske definition fremgår det, at CSR skal være forretningsdrevet. Virksomhedens arbejde med CSR skal således kunne betale sig. Fordelene ved at arbejde med CSR skal således overstige omkostningerne forbundet med at arbejde med CSR.

Den danske model bygger også på et frivillighedsprincip. Ledelsen i virksomhederne skal således vurdere, om de vil indarbejde CSR i deres strategi og på hvilket niveau.

Niveau²³:

- Bedste skik – anvender de nyeste tendenser og er med til at påvirke udviklingen.

²³ Egen tilvirkning

- God skik – rapportere iht. sædvane og praksis for samme type virksomhed.
- Minimum – opfylder lovens minimums tekst.

En nyere definition af CSR kan læses i EU-strategi 2011-2014 for virksomhedernes sociale ansvar, her defineres CSR som²⁴:

”virksomhedernes ansvar for deres indflydelse på samfundet”

For at virksomheder kan leve op til dette ansvar, ville det være en fordel at have indarbejdet og rapporteret om CSR i et omfang, så virksomheden kan placeres i det nederste niveau ”økonomi” i CSR pyramiden. Derved har virksomheden bedre muligheder for at indarbejde sociale, miljømæssige og etiske aspekter samt forbrugerhensyn og menneskerettigheder i deres forretningsaktiviteter og i strategien i nært samarbejde med deres samarbejdspartnere. I EU's definition fremgår det, at målet er²⁵:

”– at skabe størst mulig fælles værdi for virksomhedens ejere/aktionærer og øvrige interessenter og samfundet som helhed”

”– at identificere, forebygge og afbøde eventuelle negative virkninger.”

En barriere til dette kan være manglende ressourcer til at gennemføre en fuld integration af CSR, hvilket kan være gældende for mindre virksomheder.

Synsvinkler på CSR

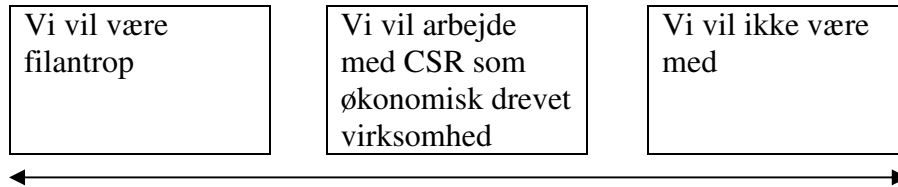
Virksomheder kan have forskellige indgangsvinkler til deres arbejde med CSR. En Virksomhed kan se sig nødsaget til at arbejde med CSR, for at opfylde samfundets forventninger til virksomheden, selvom det koster penge og ressourcer.

En anden indgangsvinkel kan være, at arbejdet med CSR kun sker for at kunne profilere virksomheden overfor omverdenen. For de mest positive overfor CSR gælder det, at arbejdet med CSR skaber en opfattelse af virksomheden som en god samfundsborger, og at det herved legaliseres, at virksomheden tjener penge på deres forretning.

²⁴ <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2011:0681:FIN:DA:PDF>, den 13. marts 2013, side 7

²⁵ <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2011:0681:FIN:DA:PDF>, den 13. marts 2013, side 7

Udgangspunktet er at arbejdet med CSR er baseret på frivillighed. Men som samfundet har udviklet sig, stiller interessenterne krav om flere oplysninger om virksomheders ageren på det lokale og de globale markeder. Samfundets krav til en virksomheds opførsel som en god samfundsborger, har påvirket virksomhedernes arbejde med og rapportering af CSR i en positiv retning. Virksomhederne skal tage stilling til i hvilket omfang, der skal arbejdes med CSR, se illustration nedenunder:

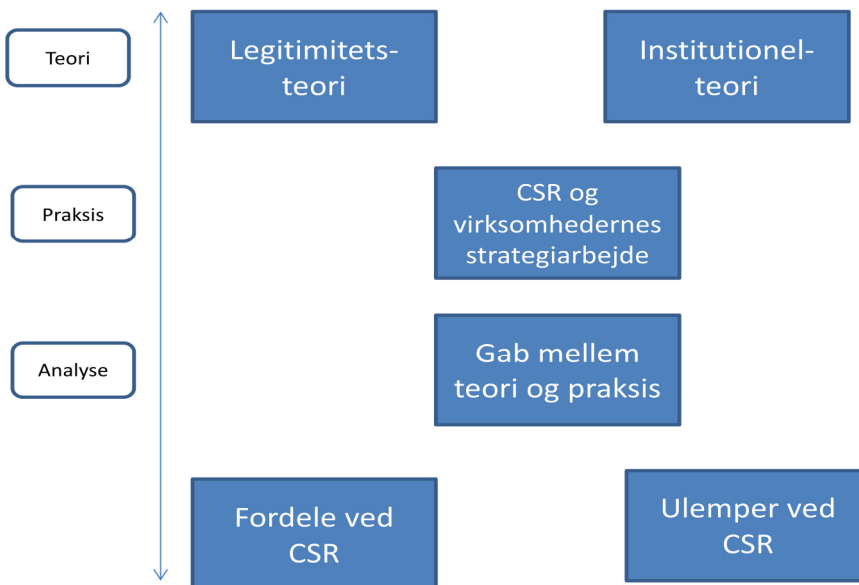


Figur 3 Scala af placering af CSR niveau²⁶

Det er således op til den enkelte virksomheds ledelse at bestemme, i hvilket omfang virksomheden skal arbejde med CSR. Vælger virksomheden at arbejde med CSR, skal ledelsen beslutte hvilket niveau, der skal vælges.

2.2.1 Centrale teorier

2 centrale teorier har i litteraturen været anvendt til at forklare, hvorfor samfundet forventer at virksomhederne rapporterer om CSR.



Figur 4 Gab mellem teori og praksis i CSR

²⁶ Inspireret af Virksomhedens CSR: Implementering og rapportering, Jens Frederiksen, 1. udgave 2011, side 9

Legitimitetsteori²⁷:

Legitimitetsteorien er meget anvendt til forståelse af, hvorfor virksomheder vælger at rapportere om CSR. Ifølge legitimitetsteorien har virksomheden en interesse i, at de værdier, normer og adfærd der gælder i virksomheden, er i samklang med det omgivende samfund. Legitimitetsteorien bygger på teorien om ”den sociale kontrakt”. Den sociale kontrakt skabes, når de enkelte individer (virksomhederne og interessenterne i det omlæggende samfund) når til enighed om et sæt fælles spilleregler. Accepten af et sæt fælles spilleregler betyder, at det enkelte individ accepterer nogle fælles regler og normer, der medfører forskellige forpligtelser og begrænsninger. Det enkelte individ accepterer hermed at opgive en smule af sin frihed mod til gengæld opnå beskyttelse af egne og fællesskabets interesser.

Jens Frederiksen har defineret²⁸ legitimitet således:

”En situation, hvor en virksomheds værdier er sammenfaldende med værdierne i det omgivende samfund. Når der er en forskel i værdierne mellem virksomheden og det omgivende samfund, vil det være en trussel mod virksomhedens legitimitet”.

Det er værd at bemærke, at det normalt anses for lettere at fastholde sin legitimitet end at genvinde / genopbygge den. Fastholdelse af sin legitimitet sker ved dialog og kommunikation med virksomhedens stakeholders. Dialogen sker blandt andet via virksomhedens CSR rapportering.

Institutionel teori²⁹:

Den anden teori er institutionel teorien. Institutionel teorien fokuserer på institutioners betydning for samfundets økonomiske, politiske og sociale udvikling. Samfundets institutioner er de formelle og uformelle forhold, der understøtter og sætter rammerne for individuel og kollektiv handlen. Institutionel teori anskuer institutioner som fænomener, der har afgørende betydning for menneskelig adfærd og sociale processer.

Teorien kan anvendes til at forstå udviklingen i virksomhedernes accept af CSR og rapportering heraf. Som konsekvens af at nye samfundsmæssige udfordringer og problemstillinger opstår, gennemgår institutionerne en proces for at nå frem til en ny stabil situation.

Denne proces kan opdeles i følgende faser³⁰:

²⁷ Virksomhedens CSR: Implementering og rapportering, Jens Frederiksen, 1. udgave 2011, kapitel 2

²⁸ Virksomhedens CSR: Implementering og rapportering, Jens Frederiksen, 1. udgave 2011, kapitel 2

²⁹ Virksomhedens CSR: Implementering og rapportering, Jens Frederiksen, 1. udgave 2011, kapitel 2

Faser	Karakteristika
Latent	Kun få aktivister er bekendt med problemet. Få videnskabelige undersøgelser. Problemet ignoreres eller afvises af virksomhederne.
Modning	Politisk og mediemæssig bevågenhed. Mere forskning, men stadig svage data. Ledende virksomheder eksperimenterer med måder at håndtere problemet på.
Konsolidering	En forretningspraksis opstår omkring problemet. Frivillige initiativer. Retssager og et stigende ønske om lovgivning. Frivillige standarder.
Institutionalisering	Problemet er institutionaliseret. Lovgivning eller normer er etableret. Bestemt praksis bliver en normal del af virksomhedens drift.

Tabel 2 Faser i institutionel teorien

Legitimitetsteorien kan anvendes til vurdering af, hvorfor en given virksomhed på kort sigt gennemfører specifikke og konkrete CSR initiativer. Institutionel teori anvendes ved forklaring af, hvorfor en given CSR praksis bliver almindeligt anerkendt.

Virksomhedernes strategiarbejde samt gab mellem teori og praksis:

Virksomhedernes arbejde med CSR befinder sig internationalt og lokalt på mange forskellige stadier. Således påvirkes processen omkring CSR rapportering og arbejdet med CSR primært af større virksomheder og de lande, der har valgt at tage initiativ til at lovgive på området. Således kan der i Danmark argumenteres for, at Danmark befinder sig i en modnings/konsoliderings fase, mens Danmark i EU sammenhæng befinder sig i en modningsfase. Dette ses også af KPMG's undersøgelse fra 2011.³¹

I lovforarbejderne³² har den Danske regering lagt op til, at virksomhederne skal bidrage til at løse samfundsmæssige problemstillinger, men at dette skal ske under hensynstagen til virksomhedens kerneforretning. Således ligger regeringen op til, at virksomhedens arbejde med samfundsansvar

³⁰ Virksomhedens CSR: Implementering og rapportering, Jens Frederiksen, 1. udgave 2011, kapitel 2

³¹ <http://www.kpmg.com/PT/pt/IssuesAndInsights/Documents/corporate-responsibility2011.pdf> den 13. marts 2013

³² L5: Forslag til lov om ændring af årsregnskabsloven. 8. oktober 2008.

indarbejdes i virksomhedens strategi og er med til at skabe basis for nye forretningsmæssige muligheder.

En undersøgelse gennemført af Erhvervsstyrelsen af virksomhedernes årsrapporter fra 2009³³ viser, at mindre end 60% af de virksomheder der skal rapportere om CSR, har formået at omsætte deres politikker for miljø, klima og sociale forhold til handling. Der er således et gab mellem teorien og virksomhedernes faktiske adfærd. Det kan skyldes at virksomhedslederne ikke er overbevist om, at det er en god forretning at arbejde med CSR. Der påhviler således den Danske regering en opgave med at sikre, at virksomhedernes arbejde med CSR udmønter sig i konkrete initiativer, der kan fremme væksten.

Nogle af de fordele, der kan opnås igennem arbejdet med CSR, er:

- Større innovation
- Omkostningsbesparelser
- Konkurrencemæssige fordele
- Medarbejdermotivation
- Forbedret risikostyring
- Større kundetilfredshed
- Styrkede relationer til leverandører
- Identifikation af risici og trusler samt afdækning heraf

Nogle af de ulemper og barrierer, der er ved arbejdet med CSR, er:

- Initial omkostninger til opstart
- Virksomheden har ikke beredskab til at opfange omverdenens ændrede forventninger
- CSR arbejdet sker som følge af pres udefra
- Der arbejdes med generiske temaer fra standarder, guidelines og regler
- Det kan være svært at udarbejde en investeringskalkule

For at få det fulde udbytte af virksomhedens arbejde med CSR er det vigtigt, at virksomheden anvender det samme begrebsapparat, som de anvender i deres øvrige strategiarbejde. Herved kan virksomheden sikre, at dens arbejde med CSR ikke bare bliver et filantropisk foretagende, men at det i stedet bliver til en ny kilde for muligheder, innovation og konkurrencemæssige fordele.

³³ http://samfundsansvar.dk/file/319079/samfundsansvar_og_rapportering_i_danmark_september_2010.pdf den 28. februar 2013

2.3 Delkonklusion

I dette kapitel har vi gennemgået forskellige definitioner af CSR samt anskuelser af virksomhedens ansvar i forhold til arbejdet med CSR. Det ses at udviklingen indenfor CSR går fra et fokus på at tjene penge til aktionærerne (profit/filantrop), til at der arbejdes med CSR ud fra en forretningsdrevet synsvinkel, hvor det at tjene penge bliver en integreret del af CSR.

I den efterfølgende inddragelse af CSR teorierne ses en klar sammenhæng mellem virksomhedernes legitimitet og CSR definitionen, i det at det omgivende samfund igennem tiden er blevet mere opmærksom på, hvordan virksomheder agerer på de globale markeder. Der er forskellige indgangsvikler til CSR, alt efter hvilket samfund og produkt, virksomheden arbejder med. Hvor det måske er tilstrækkeligt at være filantrop for at skabe legitimitet, ses en øget tendens til på længere sigt at inddrage forretningsdrevet samfundsansvar for at opretholde legitimitet og kontrakten med samfundet om license to operate.

3.0 Hvilken lov om samfundsansvar er gældende i henholdsvis DK, S og NO?

Med henblik på at opnå en bedre forståelse af lovgivningen vil lovforarbejderne til lovgivningen blive gennemgået. Årsregnskabsloven i de enkelte lande vil være den primære datakilde, som sekundær datakilde vil forskellige revisorers fortolkning af årsregnskabsloven blive anvendt. Desuden vil vi se på udviklingen i lovgivningen, nye tendenser indenfor CSR rapportering samt udviklingen i EU. Materialet til brug for analyse af lovgivning i hhv. Norge, Sverige og EU er indhentet via Nordisk Revisor Forbund, relevante revisorforeninger og fra internettet.

Den juridiske analyse vil give et indblik i, hvordan de 3 landes lovgivningen er repræsenteret indenfor samfundsansvar. I EU er der ikke lovgivet specifikt om rapportering af samfundsansvar, og derfor vil EU-rettens bindende retskilder være mindre relevante for den juridiske analyse. Der er primært tale om en eksplorativ og komparativ undersøgelse hvor vi undersøger hvilken lovgivning, der gælder for rapportering af CSR i de 3 lande og forskellen på disse.

3.1 Regulering EU

Som medlem af EU er Danmark forpligtet til at implementere den fælleseuropæiske regnskabslovgivning i form af regnskabsdirektiverne 4 og 7. Årsregnskabsloven er således bygget op om regnskabsdirektiverne³⁴. Regnskabsdirektiverne sikrer, at de regnskaber, der udarbejdes af virksomhederne indenfor EU, er sammenlignelige. I EU er børsnoterede selskaber endvidere forpligtet til at aflægge regnskab efter de internationale regnskabsstandarder (IAS³⁵,er og IFRS³⁶,er) fra IASB³⁷. Dette gælder dog kun de standarder, som EU har godkendt³⁸. Vi fokuserer i denne opgave udelukkende på de største børsnoterede virksomheder. De virksomheder, vi vil analysere i Danmark og Sverige, er således forpligtet til at aflægge regnskab efter de internationale regnskabsstandarder.

Jf. den Norske verdipapirhandelloven § 5-5 skal årsrapporten for børsnoterede selskaber indeholde³⁹, koncernregnskab, årsregnskab for moderselskabet, beretning fra selskabets øverste ledelsesorgan og en erklæring fra selskabets øverste ledelsesorgan og direktion.

³⁴ <http://da.wikipedia.org/wiki/Regnskab> den 25. august 2013

³⁵ International Assurance Standard

³⁶ International Financial Reporting Standards

³⁷ International Accounting Standards Board

³⁸ <http://www.iasplus.com/en/binary/dttdpubs/0903introtoifrsdanish.pdf> den 25. august 2013

³⁹ http://www.pwc.no/no_NO/no/publikasjoner/boers/finansiell-rapportering-for-borsnoterte-selskaper-nor.pdf den 31. januar 2013.

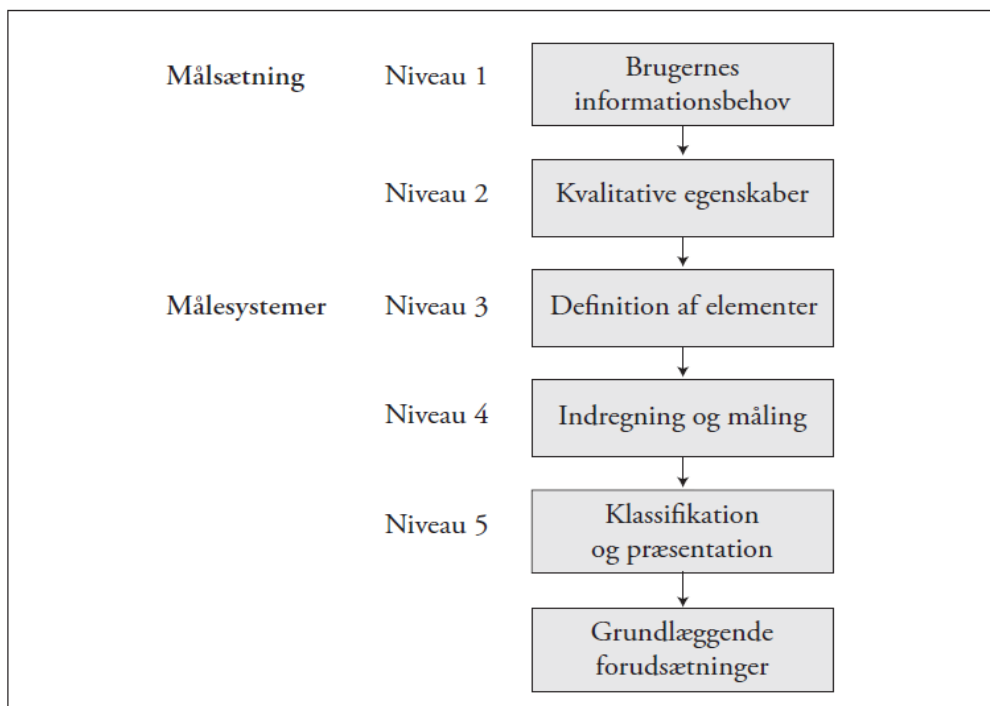
Endvidere kræver Oslos børs, at årsrapporten skal indeholde en redegørelse om selskabsledelse og ejerindflydelse. Selve koncernregnskabet skal aflægges efter IFRS iht. ”EUROPA-PARLAMENTETS OG RÅDETS FORORDNING (EF) Nr. 1606/2002 af 19. juli 2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder”⁴⁰.

Norske børsnoterede koncerner er jf. ovenstående altså forpligtet til at aflægge regnskab efter IFRS. Norske børsnoterede virksomheder aflægges således regnskabet efter de samme standarder, der gælder for svenske og danske børsnoterede virksomheder.

3.1.1 Begrebsrammen

De internationale regnskabsstandarder bygger på en begrebsramme. Begrebsrammen er ikke en egentlig standard, men den bruges blandt andet ved udarbejdelse af nye internationale regnskabsstandarder. I de situationer, hvor der ikke findes en standard eller fortolkningsbidrag for en post i regnskabet, skal posten rapporteres i overensstemmelse med begrebsrammen⁴¹.

Begrebsrammen er inddelt i 5 niveauer⁴².



Figur 5 Begrebsrammen fem niveauer

De kvalitative egenskaber, der gør årsrapporten information nyttig for regnskabsbrugerne, er:

- Relevans (prognose- og bekræftelsesværdi)

⁴⁰ Norsk: LOV 2007-06-29 nr 75: Lov om verdipapirhandel - <http://www.lovdata.no/cgi-wift/wiftldrens/?app/gratis/www/docroot/all/hl-20070629-075.html> den 31. januar 2013

⁴¹ PWC regnskabshåndbogen 2012, s. 50

⁴² Finansiell Rapportering, Jens O. Elling, 2. udgave 2010, kapitel 5

- Pålidelighed (fuldstændighed, neutral og fejlfri)
- Sammenlignelighed
- Verificerbarhed
- Rettidighed
- Forståelighed

For at sikre, at kvalitetskravene opfyldes i regnskabet, stilles der i ÅRL § 135 krav til virksomheder af en vis størrelse om, at det eksterne regnskab revideres og påtegnes af en statsanerkendt revisor.

Efter IAS 1 er formålet med årsrapporten at give et retvisende billede af virksomhedens aktiver og forpligtelser, egenkapital, finansielle stilling, resultat og pengestrømme. IFRS regulerer altså alene regnskabsopstillingerne inklusiv noter. Ledelsesberetningen og andre supplerende beretninger herunder CSR rapporteringen er frivillig jf. IAS 1. For både ledelsesberetningen og andre supplerende beretninger gælder, at indholdet skal give et retvisende billede.

Et retvisende billede kræver ifølge standarden, at⁴³:

- alle bestemmelser i de relevante standarder og fortolkningsbidrag er fulgt
- information, herunder redegørelse for anvendt regnskabspraksis, fremstilles på en måde, som sikrer relevante, pålidelige, sammenlignelige og forståelige oplysninger
- yderligere oplysninger gives, når bestemmelserne i de internationale regnskabsstandarder ikke er tilstrækkelige til at sikre, at indtrufne begivenheder bliver hensigtsmæssigt beskrevet i årsrapporten. Oplysningerne skal gives, så regnskabsbrugeren kan forstå, hvilken effekt disse begivenheder har haft på virksomhedens aktiver, forpligtelser, egenkapital, finansielle stilling, resultat og pengestrømme.

Regnskabspraksis på områder, hvor der ikke findes nogen standard, fastsættes, så det sikres, at årsrapporten giver informationer, som er:

- klare og overskuelige
- relevante for regnskabsbrugernes beslutningstagning
- pålidelige, idet de:
 1. giver et troværdigt udtryk for aktiver og forpligtelser, finansiell stilling, resultat og pengestrømme

⁴³ Regnskabshåndbogen 2012, PWC, 1. udgave 2011, s. 52

2. afspejler den økonomiske realitet bag begivenheder og transaktioner og ikke alene den juridiske form
3. er neutrale og upartiske
4. afspejler behørig omhu
5. i al væsentlighed er fuldstændige.

Begrebsrammen er bygget op omkring rapportering af det finansielle regnskab. CSR regnskabet adskiller sig fra det finansielle regnskab ved at omfatte områder, som kan være svære at måle og opgøre i kroner og øre, hvorfor omtale heraf bliver mere beskrivende. Det kan f.eks. være virksomhedens politik for samarbejde med dets leverandører. Denne forskel, i måden der rapporteres på, medfører, at begrebsrammen ikke altid kan anvendes til rapportering af CSR.

3.2 Regulering i Danmark,

3.2.1 Regulering i Danmark

Danske børsnoterede virksomheder skal aflægge årsregnskab efter IFRS jf. ÅRL § 137. De er tillige underlagt en række særkrav. I medfør af ÅRL § 102, stk. 1 skal børsnoterede virksomheders årsrapport indeholde en ledelsesberetning. Ledelsesberetningen skal blandt andet indeholde virksomhedens rapportering af samfundsansvar, kravene til rapporteringen af samfundsansvar fremgår af ÅRL § 99 a.

ÅRL § 99 a blev vedtaget i folketetinget i 2008 og har haft virkning for regnskabsår, der begynder 1. januar 2009 eller senere. Efter ÅRL § 99 a skal store virksomheder i regnskabsklasse C og virksomheder i regnskabsklasse D udarbejde en redegørelse for samfundsansvar. Hvis virksomheden ikke har politikker for samfundsansvar, skal dette oplyses i ledelsesberetningen. Virksomhederne skal således rapportere efter princippet om følg eller forklar. Foruden bestemmelserne i ÅRL, udgiver Erhvervsstyrelsen en Vejledning⁴⁴ for rapportering om samfundsansvar, som ligeledes skal følges af virksomhederne.

Jf. ÅRL § 99 a stk. 5-7 gælder der en række undtagelsesbestemmelser. Virksomheder, der er omfattet af undtagelserne, kan med henvisning hertil undlade at udarbejde en redegørelse for deres samfundsansvar.

⁴⁴ http://samfundsansvar.dk/vejledning_redegorelse den 8. august 2013

Undtagelserne gælder følgende virksomheder.

ÅRL § 99 a stk. 5	For virksomheder der udarbejder koncernregnskab, er det tilstrækkeligt at oplysningerne gives for koncernen som helhed.
ÅRL § 99 a stk. 6	En dattervirksomhed som indgår i en koncern, kan undlade at medtage oplysningerne i sin egen ledelsesberetning, hvis modervirksomheden opfylder kravene i ÅRL § 99 a stk. 1 og 2 for den samlede koncern, eller modervirksomheden har udarbejdet en fremskridtsrapport i forbindelse med tilslutning til FN's Global Compact eller FN's Principper for ansvarlige investeringer.
ÅRL § 99 a stk. 7	En virksomhed, som har udarbejdet en fremskridtsrapport i forbindelse med tilslutning til FN's Global Compact eller FN's Principper for ansvarlige investeringer, kan undlade at give de oplysninger, som er anført i ÅRL § 99 a stk. 1 og 2. Virksomheden skal oplyse i ledelsesberetningen, at den anvender denne undtagelse, og angive, hvor rapporten er offentlig tilgængelig.

Det er således frivilligt, om virksomheder ønsker at arbejde med samfundsansvar og på hvilke områder, de ønsker at arbejde med samfundsansvar. Vælger virksomheden ikke at arbejde med samfundsansvar, skal dette oplyses i ledelsesberetningen. Der stilles ikke krav om, at dette begrundes.

Iht. ÅRL § 99 a stilles der en række kvalitetskrav til redegørelsen for samfundsansvar. Blandt andet skal de almindelige kvalitetskrav, der stilles i ÅRL § 11-13 overholdes.

ÅRL § 11 stk. 1	Ledelsesberetningen skal indeholde en retvisende redegørelse for de forhold som beretningen omhandler.
ÅRL § 12	Årsrapporten skal udarbejdes således, at den støtter regnskabsbrugeren i deres økonomiske beslutninger (relevans).
ÅRL § 13	Heraf fremgår en række forudsætninger, der er relevante for virksomhedernes redegørelse for samfundsansvar. Herunder - klarhed - substans - væsentlighed - neutralitet - konsistens - mv.
ÅRL § 14	Anvendelse af almindeligt anerkendte retningslinjer. Oplysninger om metoder og målegrundlag.

Virksomhedens CSR rapport skal placeres i ledelsesberetningen med betegnelsen ”Lovpligtig redegørelse for samfundsansvar, jf. ÅRL § 99 a”. Alternativt kan rapportering af samfundsansvar offentliggøres på virksomhedens hjemmeside, i så fald skal det fremgå af ledelsesberetningen, hvor virksomhedens rapport er offentliggjort. Rapporteringen skal holdes tydeligt adskilt fra øvrige oplysninger. Det skal således fremstå klart for læseren af virksomhedens hjemmeside hvilke oplysninger, der udgør den lovpligtige rapportering af samfundsansvar. Hvis rapporten offentliggøres på virksomhedens hjemmeside, skal den, ligesom andet regnskabsmateriale, være

tilgængelig i 5 år. Rapporten om samfundsansvar skal være låst, således at der ikke kan ændres i den. Der er endvidere krav om, at URL adressen skal være den samme, som den der fremgår af årsrapporten.

Virksomheder, der vælger at aflægge deres rapportering af samfundsansvar efter ÅRL, skal redegøre for alle væsentlige politikker, virksomheden har for samfundsansvar. Der er ikke krav om antal, men redegørelsen kan blandt andet omfatte politikker for menneskerettigheder, sociale forhold, miljø- og klimamæssige forhold samt bekæmpelse af korruption. For hver politik skal der rapporteres på 3 dimensioner:

- en redegørelse for virksomhedens politik,
- hvordan virksomheden omsætter sine politikker for samfundsansvar til handling samt,
- hvilke resultater virksomheden har opnået som følge af dens arbejde med samfundsansvar og eventuelle forventninger til fremtiden.

Kravet om væsentlighed fremgår af ÅRL § 13, stk. 1 nr. 3. Væsentlighed defineres som ”hvis udeladelsen af oplysningen har indflydelse på regnskabsbrugerens økonomiske beslutningstagen”, se afsnit 2.1. Virksomhederne skal være opmærksomme på, at oplysninger der hver for sig er uvæsentlige, til sammen kan udgøre en væsentlig oplysning. 2 internationale standarder har defineret væsentlighedsbegrebet i forhold til rapportering af CSR mere nuanceret, det gælder GRI G3 og AA1000 Stakeholder Engagement Series. Disse standarder beskrives senere i opgaven.

For en virksomhed, der f.eks. har politikker for ovenstående 4 områder, kan kravene til deres rapportering illustreres således⁴⁵:

	Menneske- rettigheder	Sociale forhold	Miljø- og klimamæssige forhold	Bekæmpelse af korruption
Indhold af virksomhedens politik	X	X	X	X
Hvordan omsættes politikker til handling	X	X	X	X
Resultater af arbejdet med samfundsansvar og evt. forventninger til fremtiden	X	X	X	X

Tabel 3 De 3 dimensioner for virksomhedens redegørelse for samfundsansvar

⁴⁵ Regnskabshåndbogen 2013, PWC, 1. udgave 2012, s. 354 – egen tilvirkning

De 3 dimensioner svarer til FN's anbefalinger for, hvilke emner der bør indgå i en virksomheds redegørelse for samfundsansvar.

Virksomheder, der har tilsluttet sig FN's Global Compact (FNGC) eller de FN støttede principper for ansvarlige investeringer (PRI), kan i stedet henvise til den fremskridtsrapportering, der skal udarbejdes til FN. Det forudsætter dog, at denne rapport opfylder førnævnte krav til redegørelsen.

CSR rapporten er en del af årsregnskabet og skal derfor aflægges sammen med årsrapporten. Rapporten skal dække samme periode som årsregnskabet og skal være tilgængelig samtidig med årsrapporten.

CSR rapporten er omfattet af revisors udtalelse om ledelsesberetningen. Det er ikke et krav, at ledelsesberetningen revideres, men den skal underkastes et konsistentjek ÅRL § 135, stk. 8, hvor det kontrolleres om formalia er overholdt. Revisor skal således kontrollere, om CSR rapporten opfylder kravene til rapportering om samfundsansvar, herunder om der er rapporteret på alle 3 dimensioner, samt at der ikke er uoverensstemmelse til årsrapporten.

Revisortjek kan opsummeres til følgende:

Revisor skal forholde sig til:

- selve lovkravets eksistens
- virksomhedens brug af undtagelsesbestemmelser
- redegørelsens indhold

Det gør revisor på følgende måde:

- kontrol af konsistens i rapporteringen (politik → handling → resultat)
- der er ikke krav til revision/gennemgang af dokumentationen
- mulighed for tilvalg af erklæring efter ISAE 3000 med høj grad af sikkerhed eller begrænset grad af sikkerhed eller en erklæring efter AA1000 Assurance Standard.

3.2.2 Lovens baggrund og formål

Formålet med vedtagelsen af ÅRL § 99 a er at tilskynde de ca. 1.000 største danske virksomheder til at forholde sig aktivt til, hvordan de kan bidrage til at løse samfundsmæssige udfordringer⁴⁶.

⁴⁶ L5 (som vedtaget): Forslag til lov om ændring af årsregnskabsloven. (Redegørelse for samfundsansvar i større virksomheder).

Af lovforslaget fremgår det, at virksomhedernes arbejde med samfundsansvar er et frivilligt anliggende. Virksomheder der har valgt at arbejde med samfundsansvar, skal redegøre for dette. Oplysningskravet forpligter ikke de omfattede virksomheder til at have en politik for samfundsansvar.

Af lovforslagets punkt 2 om baggrund og formål fremgår, at den øgede globaliseringen indebærer, at forbindelserne mellem landene bliver stadig tættere. Det gælder politisk, økonomisk og kulturelt. Det medfører, at forskellene mellem de enkelte lande tydeliggøres og skaber et behov for et aktivt samarbejde landene imellem. Det er lovgivers opfattelse at i en situation med stadig stigende international konkurrence, globale, sociale og miljømæssige udfordringer samt mere åbne globale informationsstrømme, bliver virksomhederne og investorer nødt til at tage stilling til den internationale dagsorden. Den øgede globalisering skaber således et behov for, at internationale virksomheder tager stilling til deres samfundsansvar.

Formålet med lovforslaget er at tilskynde virksomheder og investorer til at forholde sig aktivt til samfundsansvar. Lovgiver lægger samtidig op til, at arbejdet med samfundsansvar kan bidrage til at løse samfundsmæssige udfordringer samt skabe nye forretningsmuligheder både for den enkelte virksomhed og for Danmark som helhed. Det sker ved, at den enkelte virksomhed kan differentiere sig fra andre virksomheder og ved, at Danmark bliver kendt for ansvarlig vækst. Det vedtagne rapporteringskrav medfører en større åbenhed og giver kunder, forretningsforbindelser, investorer mv. mulighed for at forholde sig til virksomhedens arbejde med samfundsansvar.

Der hersker formentlig ikke tvivl om, at flere virksomheder som led i deres almindelige risikostyring har haft et øget fokus på samfundsansvar. Det skyldes, at arbejdet med samfundsansvar både kan bidrage til at skabe nye værdier for virksomheden og også kan sikre at værdier, som virksomheden har skabt, ikke forringes f.eks. ved dårlig omtale i pressen. Samtidig stiller stadig flere investorer i form af blandt andet pensionsselskaber krav om, at deres investeringer foretages samfundsmæssigt ansvarligt. Der skabes således et krav fra virksomhedens interessenter om, at de aktivt forholder sig til deres samfundsansvar.

Når samfundsansvar inddrages i virksomhedernes almindelige risikostyring, inddrages arbejdet med samfundsansvar i virksomhedens strategiske arbejde. Det giver samtidig virksomheden mulighed for også at anvende dette forretningsmæssigt.

Da arbejdet med risikostyring formentlig er mere formaliseret og udbredt blandt de allerstørste virksomheder, bliver det lettere for disse virksomheder at drage nytte af arbejdet med samfundsansvar og bruge dette i deres forretningsstrategi. En undersøgelse af virksomheders rapportering af samfundsansvar udført af Erhvervsstyrelsen⁴⁷ og offentliggjort i august 2010 viser, at børsnoterede virksomheder er længst fremme med rapportering af samfundsansvar. Dette understøtter antagelsen om, at de største virksomheder er bedre rustet til at drage nytte af rapporteringen om samfundsansvar.

3.2.3 Udvikling

I Danmark har folketinget udvidet rapporteringskravet i den eksisterende lov ÅRL § 99 a med større krav til præcisering af det rapporterede, samt vedtaget en ny lov ÅRL § 99 b for rapportering om måltal og politikker for den kønsmæssige sammensætning i det øverste ledelsesorgan.

3.2.3.1 Ændring til ÅRL § 99 a

Med virkning for regnskabsår der starter 1. januar 2013, har folketinget således besluttet at præcisere kravene til rapportering af samfundsansvar, der fremgår af ÅRL § 99 a. Det bevirker, at virksomhedernes rapportering om samfundsansvar fremadrettet skal indeholde oplysninger om virksomhedens politikker for at respektere menneskerettigheder, samt politikker for at reducere klimapåvirkningen. Denne præcisering sikrer, at den danske lovgivning kommer på niveau med FN's og OECD's retningslinjer. Virksomheder, der ikke har politikker for menneskerettigheder og klimapåvirkning, skal oplyse om dette. Hvis virksomheden iht. ÅRL § 99 a, stk. 6 udarbejder fremskridtsrapport efter FN's Global Compact eller FN's Principper for ansvarlige investeringer, skal denne indeholde oplysninger om virksomhedens politikker for menneskerettigheder og klimapåvirkning. Alternativt skal disse oplysninger gives særskilt.

3.2.3.2 Vedtagelse af ÅRL § 99 b, måltal og politik for andele af det underrepræsenterede køn

Med virkning fra regnskabsår der starter 1. januar 2013, har folketinget vedtaget ÅRL § 99 b. I medfør af ÅRL § 99 b pålægges virksomheder, at opstille måltal for andelen af det underrepræsenterede køn i det øverste ledelsesorgan, hvilket typisk er bestyrelsen og direktionen. Endvidere pålægges virksomhederne at udarbejde politikker for at øge andelen af det

⁴⁷ http://www.samfundsansvar.dk/file/319079/samfundsansvar_og_rapportering_i_danmark_september_2010.pdf d. 18. maj 2013

underrepræsenterede køn i virksomhedens øvrige ledelsesorganer. De virksomheder, som skal rapportere om dette, er de samme som er omfattet af ÅRL § 99 a.

Formålet med lovforslaget⁴⁸ er at fremme andelen af kvinder i det øverste ledelsesorgan både i private og statslige virksomheder. Ifølge tal⁴⁹ fra Erhvervsstyrelsen udgjorde kvinder i samtlige aktieselskabers bestyrelser 19,18 pct. i 2011. I de statslige aktieselskaber udgjorde kvinder i bestyrelser i 2011 23 pct. Tallene indeholder både medarbejdervalgte bestyrelsesmedlemmer og generalforsamlingsvalgte medlemmer. I børsnoterede virksomheder udgjorde kvinder i 2011 6,5 pct. af de generalforsamlingsvalgte bestyrelsesmedlemmer. I lovforslaget pkt. 1.1 om baggrund og formål fremhæves, at danske kvinder er blandt de bedst uddannede i verden. Men, som det fremgår af tallene, drager virksomhederne ikke fuld nytte af denne talentmasse.

Med lovforslaget indføres samtidigt bødestraf, hvis en virksomhed ikke har opstillet måltal eller udarbejdet en politik for at øge andelen af det underrepræsenterede køn. Sanktionen gælder udelukkende virksomheder, der ikke har opstillet måltal og udarbejdet politikker. Der stilles således ikke krav om opfyldelse af virksomhedens egne opstillede måltal eller krav til virksomhedernes opstillede mål. Målet med dette er, at virksomhederne skal være ambitiøse og realistiske i deres målsætninger. Eventuelle sanktioner mod ikke opnåede mål kan medføre, at virksomhederne afholder sig fra at opstille ambitiøse målsætninger.

Ved at pålægge virksomhederne at udarbejde en politik for at øge andelen af det underrepræsenterede køn i øvrige ledelsesorganer vil regeringen sikre, at der skabes et grundlag for rekruttering af det underrepræsenterede køn til det øverste ledelsesorgan.

Ifølge regeringens lovforslag betragtes en fordeling på 40/60 som lige. Der er ikke krav om, at virksomheder, som har denne fordeling i bestyrelsen og øvrige ledelsesorganer, opstiller mål og udarbejder politikker. Af ledelsesberetningen skal det dog fremgå, at virksomheden har denne kønsfordeling.

Det er regeringens hensigt⁵⁰, at der skal ske en evaluering af reglerne efter 3-4 år. Det sker med henblik på at måle, om der er sket reelle fremskridt i kvindernes repræsentation i virksomhedernes øverste ledelsesorgan.

⁴⁸ <http://www.ft.dk/samling/20121/lovforslag/L17/index.htm> den 18. maj 2013

⁴⁹ <http://www.ft.dk/samling/20121/lovforslag/L17/index.htm> den 18. maj 2013

⁵⁰ http://www.ft.dk/RIPdf/samling/20121/lovforslag/l17/20121_l17_som_fremsat.pdf den 18. maj 2013

Danske børsnoterede virksomheder er forpligtet til at følge vejledninger for god selskabsledelse. Ifølge vejledningerne⁵¹ for god selskabsledelse, skal børsnoterede virksomheder ved ansættelser i det øverste ledelsesorgan overveje behovet for fornyelse og mangfoldighed i relation til bl.a. international erfaring, køn og alder. Der eksisterer således allerede anbefalinger for kønsfordeling i det øverste ledelsesorgan. ÅRL § 99 b kan således i stor udstrækning ses som en videreførelse af eksisterende vejledninger. Samtidig øges kravet dog til at omfatte øvrige ledelsesorganer, og der indføres mulighed for bødestraf til virksomheder, der ikke har politikker for kønsfordeling.

3.3 Regulering i Norge

3.3.1 Regulering i Norge

Norske børsnoterede virksomheder er forpligtet til at aflægge regnskab efter IFRS jf. den norske verdipapirhandel lov § 5-5⁵². Norske børsnoterede virksomheder skal udover det finansielle regnskab i medfør af den Norske ÅRL § 3-3a udarbejde en ledelsesberetning. Børsnoterede virksomheder skal endvidere iht. ÅRL § 3-3b rapportere om ”eierstyring og selskabsledelse”, der minder om de danske regler for rapportering om god selskabsledelse. Ledelsesberetningen skal aflægges efter den Norske ÅRL og de Norske regnskabsvejledninger (NRS – Norske regnskapsstandarter), der udstedes af Norsk Regnskapstiftelse. Selve ledelsesberetningen er reguleret i NRS pkt. 16⁵³. I den Norske ÅRL stilles der ikke specifikke krav om rapportering af CSR, en eventuel rapportering heraf er omfattet af de samme regler, som omfatter ledelsesberetningen.

I ÅRL § 3-3 stilles en række krav til indholdet af ledelsesberetningen, disse krav indeholder elementer, der også vil indgå i en CSR rapport.

”Det skal gis opplysninger om arbeidsmiljøet og en oversikt over iverksatte tiltak som har betydning for arbeidsmiljøet. Det skal opplyses særskilt om skader og ulykker. Regnskapspliktig som i regnskapsåret har sysselsatt minst 5 årsverk, skal i tillegg opplyse særskilt om sykefravær.

Det skal redegjøres for den faktiske tilstanden når det gjelder likestilling i virksomheten. Det skal også redegjøres for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å fremme likestilling og for å forhindre forskjellsbehandling i strid med lov om likestilling mellom kjønnene.

⁵¹ http://corporategovernance.dk/file/372239/anbefalinger_for_god_selskabsledelse_maj_2013.pdf den 8. august 2013

⁵² LOV 2007-06-29 nr 75: Lov om verdipapirhandel (verdipapirhandelloven), <http://www.lovdata.no/all/hl-20070629-075.html> den 26. april 2013

⁵³ <http://www.regnskapsstiftelsen.no/?did=9237825> den 26. april 2013

Foretak som jevnlig sysselsetter mer enn 50 ansatte, skal redegjøre for tiltak som er iverksatt og tiltak som planlegges iverksatt for å fremme formålet i diskrimineringsloven og i diskriminerings- og tilgjengelighetsloven.

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.”

Der skal således rapporteres om politikker for arbeidsmiljø, ligestilling, diskriminering og om produkter, der kan udgøre en ikke ubetydelig risiko for miljøet. Af de norske regler fremgår, at virksomhederne har pligt til at rapportere om deres politikker inden for en række områder samt i tilknytning hertil oplyse en række statistikker. Men det fremgår ikke af lovteksten, at der er krav om at beskrive, hvordan de enkelte politikker er omsat til handling og således implementeret i virksomheden. Der findes heller ikke specifikke krav om at oplyse resultatet af arbejdet med politikkerne samt forventninger til fremtiden. Dog stilles der krav om, at hvis udviklingen ikke stemmer overens med tidligere udmeldinger, skal der redegøres herfor.

I ÅRL og NRS'erne stilles der en række kvalitetskrav til ledelsesberetningen:

ÅRL §3-3a, 2. ledd	Årsberetningen skal give en rettvise oversikt over utviklingen og resultatet av virksomheten og dens stilling, sammen med en beskrivelse av de mest sentrale risikoer og usikkerhetsfaktorer. (rettviseende bilde)
NRS 16 pkt. 2.3	En skal tilstrebe en klar, poengtert og kortfattet presentasjon ved utarbeidelse av årsberetning. Språk og form skal være slik at fremstillingen blir godt tilgjengelig for de ulike brukere av årsrapporten. (klarhet)
NRS 16 pkt. 2.3	Fremstillingen skal være balansert og objektiv slik at positive og negative forhold omhandles på samme måte. (objektiv)
NRS 16 pkt. 2.3	Det skal være konsistens i behandlingen av samme forhold i årsberetning og årsregnskap. Den skal vektlegge vurderinger av kvalitativ art som forklarer forholdstall og annen tallbasert informasjon. Refererte regnskapsmessige tallstørrelser i årsberetningen skal kunne gjenfinnes i årsregnskapet, eventuelt som avstemming i notene. Det skal redegjøres for forholdet dersom utviklingen ikke har vært i overensstemmelse med vesentlige utsagn i tidligere årsberetninger. (konsistens)
ÅRL § 3-3a, 5. ledd,	
NRS 16 pkt. 2.3	Ved rapportering av virksomhetsområder bør informasjonen i årsberetningen søkes organisert på samme måte som virksomhetsområdene er behandlet i årsregnskapet. (præsentation)

Kvalitetskravene til årsberetningen minder i vid udstrækning om de krav, der stilles til udarbejdelse af årsberetning iht. den Danske ÅRL. Dog nævnes ikke specifikt kravene om substans og

væsentlighed. De børsnoterede virksomheder, der aflægger regnskab efter IFRS vil dog formentlig være omfattet af begrebsrammen beskrevet i afsnit 2.1, hvor væsentlighed er et af kvalitetskravene til årsrapporten. Endvidere bruges ordet objektivt fremfor neutralt, det må dog antages at de to ord tillægges samme betydning.

Iht. ÅRL skal oplysninger om arbejdsmiljø, ligestilling og påvirkning af ydre miljø gives i ledelsesberetningen. Oplysninger skal således gives i årsberetningen og der gives ikke mulighed for, at oplysninger f.eks. gives i en særskilt rapport på virksomhedens hjemmeside. Ifølge NRS skal oplysningerne som udgangspunkt indgå i ledelsesberetningen, der henvises dog til, at en række selskaber giver disse oplysninger via særskilte miljørapporter. Miljørapporterne indgår enten som en særskilt del af årsrapporten eller publiceres på virksomhedens hjemmeside⁵⁴.

Iht. lov 15. januar 1999 om revisjon og revisorer (revisorloven) § 5-1 første ledd, skal revisor udføre et konsistentstjek af årsberetningen. Der er ikke krav om revision. Virksomheden kan vælge en ISAE 3000 erklæring med høj grad af sikkerhed eller begrænset grad af sikkerhed eller en erklæring efter AA 1000 assurance standard.

3.3.2 Lovens baggrund og formål

Kravet til rapportering om arbejdsmiljø har eksisteret siden 1977 og er et udspring af arbejdsmiljøloven, der blev vedtaget i samme år. I udkastet til loven er der lagt op til, at rapporteringen skal bidrage til en større aktivitet på alle niveauer i virksomheder. Endvidere forventer lovgiver, at rapporteringskravet vil medføre større fokus på, at sager omkring arbejdsmiljø vil blive behandlet og prioriteret af virksomhedernes øverste ledelsesorgan⁹.

Siden 2003 har det været et krav⁵⁵, at norske virksomheder i deres ledelsesberetning skal redegøre for ligestilling i virksomheden. Siden 2009⁵⁶ har norske virksomheder endvidere været pålagt, at skulle redegøre for, hvilke politikker virksomheden har for at undgå diskriminering på grund af religion, etnisk baggrund eller nedsat funktionsevne. Formålet med rapporteringen er at fremme ligestillingen. For børsnoterede virksomheder gælder endvidere iht. Allmennaksjelovens § 6-11 a⁵⁷, at begge køn skal være repræsenteret i bestyrelsen. Hvis en bestyrelse består af 10 eller flere

⁵⁴ http://www.regjeringen.no/upload/FIN/fma/horingsnotat/krav_til_rapportering_om_samfunnsansvar.pdf den 8. maj 2013

⁵⁵ <http://www.lovdata.no/cgi-wift/lides?doc=/all/tl-19980717-056-001.html#3-3a> den 8. maj 2013

⁵⁶ http://www.regnskapsstiftelsen.no/arch/_img/9472684.pdf den 8. maj 2013

⁵⁷ <http://www.lovdata.no/all/tl-19970613-045-032.html> den 8. august 2013

personer, skal fordelingen mellem kønnene minimum være 40/60. Hvis kravet ikke opfyldes, risikerer virksomhederne bøder og i yderste konsekvens opløsning af selskabet.

Kravet til rapportering om miljøforhold⁵⁸ trådte i kraft 1. januar 2000. Formålet med kravet om miljørapportering er, at give virksomhedens interessenter mulighed for at sætte sig ind i virksomhedens miljømæssige sammenhænge. Det gælder både hvad angår virksomhedens miljømæssige forpligtelser og udviklingsmuligheder. Endvidere forventes det, at kravet om rapportering af miljøforhold vil have en positiv effekt på virksomhedernes miljøsatsning.

3.3.3 Udvikling

Der er løbende sket tilpasninger af den eksisterende lovgivning for rapportering af miljøforhold og ligestilling. Med virkning for regnskabsår der starter 1. januar 2013 og frem har den norske regering vedtaget, at større virksomheder fremover skal udarbejde en CSR rapport⁵⁹.

3.3.3.1 Vedtagelse af ÅRL § 3-3 c redegjørelse om samfunnsansvar

I februar 2010⁶⁰ nedsatte den Norske regering en arbejdsgruppe, der fik til opgave at komme med forslag til, hvordan et krav om redegørelse om samfundsansvar skulle udmøntes. Som led i undersøgelsen blev arbejdsgruppen bedt om at undersøge de tilsvarende regler i lande, der for nyligt har indført tilsvarende rapporteringskrav. Specifikt fremhæves reglerne i den danske ÅRL § 99 a.

Arbejdsgruppen har forespurgt en række norske organisationer repræsenterende det norske erhvervsliv og forskellige interesseorganisationer. De har gennemgående stillet sig positive overfor et krav til rapportering om samfundsansvar. Arbejdsgruppen har endvidere lagt vægt på, at det danske krav til rapportering om samfundsansvar og efterfølgende erfaringer har været positive. Arbejdsgruppens tilbagemelding til regeringen var derfor positiv. Forslaget er blevet vedtaget den 19. april 2013⁶¹ således, at virksomheder fra 2013 skal rapportere om samfundsansvar.

I lighed med de danske regler omfatter kravet til rapportering om samfundsansvar kun større virksomheder jf. ÅRL § 3-3 c.

⁵⁸ <http://www.regnskapsstiftelsen.no/d9495667/endret-nrs-16-arsberetning> den 18. maj 2013

⁵⁹ <http://www.lovdata.no/cgi-wift/lides?doc=/all/tl-19980717-056-001.html#3-3c> den 8 august 2013

⁶⁰ http://www.regjeringen.no/upload/FIN/fma/horingsnotat/krav_til_rapportering_om_samfunnsansvar.pdf den 18. maj 2013

⁶¹ <http://www.lovdata.no/cgi-wift/lides?doc=/all/tl-19980717-056-001.html#3-3c> den 8 august 2013

Arbejdsgruppen påpeger, at der i den danske lovgivning er lagt stor vægt på, at arbejdet med samfundsansvar aktivt fremmes gennem positive handlinger og aktive strategiske og operative valg, samt at arbejdet med samfundsansvar skal være forretningsdrevet. Arbejdsgruppen påpeger at arbejdet med samfundsansvar ofte vil medføre, at virksomheden i dens interessenters interesse også må afstå fra uetiske handlinger og samfundsansvarlig optræden vil i nogle tilfælde fordrer "passivitet". På den baggrund foreslår arbejdsgruppen, at samfundsansvar knyttes til virksomhedens forretningsstrategi, til den daglige drift og forholdet til interessenterne. Den danske definition af samfundsansvar inddrager ikke forholdet til interessenterne.

Udformningen af den norske definition af samfundsansvar er i vid udstrækning enslydende med den danske definition. På baggrund af ovenstående er der i den Norske definition foretaget følgende tilpasning (understreg).

Dansk definition:

"Ved virksomhedens samfundsansvar forstås, at virksomheder frivilligt integrerer hensyn til blandt andet menneskerettigheder, sociale forhold, miljø- og klimamæssige forhold samt bekæmpelse af korruption i deres forretningsstrategi og forretningsaktiviteter."

Norsk definition:

"Med samfunnsansvar forstås det foretaket gjør på frivillig basis for å integrere og sikre åpenhet om hensynet til menneskerettigheter, arbeidstakerrettigheter og sosiale forhold, det ytre miljø og bekjempelse af korrupsjon i sine forretningsstrategier, i sin daglige drift og i forholdet til sine interessenter."

Den norske ÅRL lægger derfor op til, at virksomheden, udover de forretningsmæssige perspektiver i arbejdet med samfundsansvar, i langt større grad skal inddrage interessenternes interesser i deres arbejde med samfundsansvar. Spørgsmålet er, om det i praksis vil medføre de store forskelle i de CSR rapporter, der aflægges i de enkelte lande. Da både de forretningsmæssige perspektiver og interessenternes interesser synes at have haft stor indflydelse på, hvordan CSR rapporterne udformes i dag. Blandt andet synes oplysninger om miljøforhold, korruption og overholdelse af menneskerettigheder i udlandet at tjene andre formål end udelukkende forretningsmæssige perspektiver.

Den norske ÅRL § 3-3 c indeholder de samme undtagelser som den danske ÅRL § 99 a. En virksomhed, som har udarbejdet en fremskridtsrapport i forbindelse med tilslutning til FN's Global Compact eller FN's Principper for ansvarlige investeringer, kan således undlade at give de oplysninger, som er anført i ÅRL 3-3 c. Virksomheden skal i ledelsesberetningen oplyse, at den anvender denne undtagelse og angive, hvor rapporten er offentlig tilgængelig.

3.4 Regulering i Sverige

3.4.1 Regulering i Sverige

Den danske og svenske ÅRL bygger begge på EU's direktiv om årsregnskaber (Rådets fjerde direktiv 78/660/EØF af 25. juli 1978). Direktivet, der skal indarbejdes af alle EU medlemslande, sikrer, at den gældende årsregnskabslov i de enkelte medlemslande er sammenlignelig på tværs af grænserne. Svenske børsnoterede virksomheder er, i lighed med danske børsnoterede virksomheder, forpligtet til at aflægge regnskab efter IFRS. I medfør af den svenske årsredovisningslag kapitel 6 § 1 og § 1 a skal børsnoterede virksomheders årsrapport indeholde en ledelsesberetning "förvaltningsberättelse".

ÅRL indeholder ikke krav om CSR rapportering. Siden 2008⁶² har alle statsejede virksomheder skullet udarbejde en CSR rapport i overensstemmelse med GRI guidelines. Ifølge oplysninger fra den svenske regering aflagde 8 ud 10 af de største virksomheder allerede i 2008 en CSR rapport iht. GRI.

Årsagen, til at man har valgt at lovgive forskelligt mellem offentlige og private virksomheder, fremgår blandt andet af Miljöstyringsrådets beskrivelse af forskellen mellem offentlig og privat virksomhed.

"Skillnader offentlig sektor - privat näringsliv"⁶³

Det finns ett par element som gör att socialt ansvarstagande måste hanteras på ett annorlunda sätt av offentlig sektor än det privata näringslivet, även om frågeställningarna är desamma.

Det handlar främst om att den offentliga sektorn är bunden av ett annat regelverk, och måste säkerställa att de krav som man ställer är förenliga med detta. I realiteten påverkar detta:

⁶² <http://www.regeringen.se/sb/d/10769/a/108614>, d. 27. april 2013

⁶³ <http://offentlig.csr-kompassen.se/skillnader-offentlig-sektor-privat-naringsliv> den 27. april 2013

Möjligheterna till att välja leverantörer på grund av t.ex. "etisk" profil. Principerna om likabehandling och icke-diskriminering tillser bland annat att det inte är tillåtet att välja leverantörer baserat på nationalitet.

Osäkra volymer. Offentlig sektor kan inte garantera volymer på samma sätt som det privata näringslivet.

Förhållandet mellan leverantörer och kund är också annorlunda, och måste behandlas därefter. Offentliga kontrakt är tämligen korta och ska konkurrensutsättas. Det privata näringslivet har större möjligheter att jobba mot leverantörer, med en mer långsiktig investering.

Upphandlingsprocessen kan därmed variera stort mellan privat och offentlig sektor. Detta kommer även att reflekteras i sättet som verksamheten implementerar socialt ansvarstagande i sina inköp."

Det fremgår heraf, at der bør stilles større "moraliske" krav til offentlige virksomheder end til private. Desuden er de forretningsmæssige vilkår, der gælder for en offentlig virksomhed forskellige fra dem, der gælder for en privat virksomhed. Ved at gøre det lovpligtigt for offentligt ejede virksomheder at rapportere om CSR ønsker man samtidig, at påvirke en udvikling mod at flere virksomheder rapporterer om CSR.

I ÅRL kapitel 5 og 6 stilles en række krav til indholdet af noterne og ledelsesberetningen, disse krav indeholder elementer, der også typisk indgår i en CSR rapport.

Af ÅRL kapitel 5 Tillæggsoplysninger § 18 a & b fremgår, at offentlige og private virksomheder, der aflægger regnskab efter ÅRL, i noterne skal give oplysninger om kønsfordelingen blandt ledende medarbejdere og i bestyrelsen.

"18 b § Uppgift skall lämnas om fördelningen mellan kvinnor och män bland styrelseledamöter, verkställande direktör och andra personer i företagets ledning. Fördelningen bland styrelseledamöter och bland övriga befattningshavare skall redovisas var för sig. Uppgifterna skall avse förhållandena på balansdagen.

Det som sägs i första stycket gäller inte företag i vilka medelantalet anställda under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har uppgått till högst tio. "

Af ÅRL kapitel 6 Förvaltningsberättelse § 1 fremgår, at offentlige og private virksomhederne, der aflægger regnskab efter ÅRL, er forpligtet til at rapportere om miljø og personalespørgsmål, hvis

det er vigtigt for forståelsen af virksomhedens udvikling, finansielle stilling eller resultat. Virksomheder, som skal have ”miljøtilladelse” eller har rapporteringspligt i medfør af miljøloven, skal altid rapportere om miljøforhold i deres ledelsesberetning.

I den svenske ÅRL henvises i kapitel 2 § 3 til at årsregnskabet skal give et retvisende billede. I modsætning til i den danske ÅRL uddybes dette ikke nærmere. Tolkning af det retvisende billede skal således ske under iagttagelse af lovforarbejderne og praksis på området. Skatteverket⁶⁴ har offentliggjort deres fortolkning af begrebet, her henvises til begrebsrammen udarbejdet af IASB. De kvalitative egenskaber er:

Begriplighed – forståelighed

Relevans – relevans (prognose- og bekræftelsesværdi)

Tillförlitlighet – troværdig (fuldstændig, neutral og fejlfri)

Jämförbarhet – sammenlignelighed / konsistens

Kvalitetskravene stemmer således overens med den danske fortolkning.

Der er ikke krav om at ledelsesberetningen revideres, men den skal underkastes et konsistentstjek, hvor det kontrolleres, om formalia er overholdt og om indholdet er i overensstemmelse med årsrapporten.

3.4.2 Lovens baggrund og formål

Kravene i ÅRL kapitel 5 § 18 b om at beskrive kønsfordelingen har været gældende siden januar 2004 og revideret i 2006⁶⁵. Endvidere har Sverige på samme vis som i Danmark udpeget et udvalg, der skal fremme god selskabsledelse⁶⁶. Ifølge vejledningen for god selskabsledelse er børsnoterede virksomheder forpligtet til at arbejde for en lige fordeling mellem kønnene repræsenteret i bestyrelsen. Målsætningen⁶⁷ med ÅRL kapitel 5 § 18 a & b har været synliggørelse af sammensætningen blandt medarbejderne, at skabe incitamenter for ansættelse af kvinder i lederstillinger, samt generelt at fremme kvinders muligheder.

Kravet i kapitel 6 § 1, der forpligter større virksomheder til at rapportere om miljø og personalespørgsmål, har været gældende siden 2005. I forarbejder til loven er blandt andet anført⁶⁸:

⁶⁴ <http://www.skatteverket.se/download/18.deeebd105a602bfe3800085/kap03.pdf> den 27. april 2013

⁶⁵ http://www.handels.fek.uu.se/Uppsatser/2006/c_kvinnorsrep.pdf den 18. maj 2013

⁶⁶ <http://www.corporategovernanceboard.se/> den 3. maj 2013

⁶⁷ <http://data.riksdagen.se/dokument/GQ0356> den 3. maj 2013

⁶⁸ <http://data.riksdagen.se/dokument/GS0368> d. 3. maj 2013

”Regeringens förslag: Årsredovisningslagens bestämmelser om förvaltningsberättelsens innehåll kompletteras med ett krav på att även upplysningar av icke-finansiell karaktär skall lämnas, om de behövs för att förstå företagets utveckling, ställning eller resultat. I lagtexten anges miljö- och personalfrågor som exempel på sådana upplysningar.”

”Skälen för regeringens förslag: Moderniseringsdirektivet innebär att förvaltningsberättelsen – där så är lämpligt – skall innehålla upplysningar om ”icke-finansiella centrala resultatindikatorer som är relevanta för den aktuella verksamheten...”. Denna utvidgning av kraven på förvaltningsberättelsens innehåll skall ses bl.a. mot bakgrund av det arbete som bedrivs inom EU när det gäller företagens sociala ansvar (Corporate Social Responsibility, CSR). Ett av målen med detta arbete är att åstadkomma ett bättre synliggörande av sociala och miljörelaterade aspekter på företagens verksamhet. Den nya bestämmelsen ligger också i linje med en tidigare uppmaning från EG-kommissionen att alla börsnoterade företag med minst 500 anställda skall dela in sina årsredovisningar i tre resultatområden och separat redovisa sina resultat med avseende på ekonomiska, miljörelaterade och sociala kriterier. I detta sammanhang bör även den i moderniseringsdirektivets ingress (punkt 9) omnämnda rekommendationen om redovisning av miljöaspekter nämnas”.

I forarbejder henvises således til den øgede fokus på virksomheders rapportering af CSR.

Både den danske og svenske ÅRL bygger på, at ledelsesberetninger skal indeholde oplysninger, som er væsentlige for forståelsen af virksomhedens årsrapport og finansielle stilling.

3.4.3 Udvikling

I oktober 2012 har oppositionen i Sverige spurgit den svenske erhvervsminister Annie Lööf om hun tror, at CSR vil styrke virksomhederne på langt sigt⁶⁹.

”Carina Hägg har frågat mig om jag gjort ställningstagandet att ansvarsfullt företagande CSR (corporate social responsibility) är något som stöder företagen långsiktigt.

Låt mig börja med att konstatera att allt fler konsumenter bryr sig om hur, var och av vem produkterna är tillverkade eller tjänsterna utförda. Även hos investerare har förväntningar om ett

⁶⁹ http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Fragor-och-anmalningar/Svar-pa-skriftliga-fragor/Foretags-samhallsansvar-CSR_H01278/ d. 3. maj 2013

hållbart agerande börjat växa. Företagen har därmed svårare att bortse från frågor om miljöhänsyn, arbetsvillkor, korruptionsbekämpning eller mänskliga rättigheter. De förväntas hantera dessa frågor i sin verksamhet.

Regeringen välkomnar att företag, oavsett bransch och storlek, integrerar ansvarsfullt företagande i sina affärsrelationer och strategi. Detta ska dock vila på frivillighet. Ansvarsfullt företagande ska vara företagsägt och företagsdrivet. När det gäller de statliga bolagen ska de vara ett föredöme när det gäller hantering av CSR-frågor. Enligt statens ägarpolicy för 2012 är bolagens ansvar för hållbarhetsfrågor – definierat som ansvarsfullt utnyttjande av resurser samt hantering av mänskliga rättigheter, arbetsvillkor, antikorruption, affärsetik, jämställdhet och mångfald – i dag centralt ur ett affärsstrategiskt perspektiv för bolagens förmåga att långsiktigt konkurrera om kunder och skapa värde för sina ägare. ”

Af svaret fremgår, at regeringen støtter op om initiativer indenfor CSR men, at udviklingen skal ske på frivillig basis. Regeringen henviser til, at der er masser af incitamenter for virksomhederne for at arbejde med CSR. Regeringen i Sverige synes på den baggrund ikke at være på vej med ny lovgivning indenfor CSR. Nye initiativer skal være drevet af virksomhederne selv og ved, at statslige virksomheder går forrest som et godt eksempel.

3.5 EU

Europa kommissionen har d. 16. april 2013 vedtaget at fremsætte et forslag⁷⁰, der vil pålægge større virksomheder, at skulle rapportere om politikker, risici og resultater. Forslaget angår miljøspørgsmål, sociale og medarbejderrelaterede aspekter, respekt for menneskerettighederne, anti-korruption og bestikkelsesspørgsmål samt mangfoldighed i bestyrelserne. Forslaget vil gælde virksomheder med mere end 500 ansatte, en balancesum på over 20 mio. EUR eller en omsætning over 40 mio. EUR. Forslaget forventes at omfatte ca. 18.000 virksomheder i EU. Der lægges op til, at de oplysninger, der skal gives, skal være nødvendige for at forstå virksomhedens udvikling, resultat eller stilling. Der indføres således et væsentlighedskriterium. Virksomhederne kan undlade at rapportere om et givent emne, hvis de vurderer, at det ikke er relevant. Kravet om rapportering af CSR følger således det danske princip om følg eller forklar. Men det går dog lidt længere, da virksomhederne skal forklare, hvorfor de ikke finder det relevant at rapportere om et givent emne. Ifølge dansk lovgivning er det nok blot at oplyse, at man ikke har politikker på et givent område. Virksomheden skal ikke forklare hvorfor.

⁷⁰ <http://www.fsr.dk/~media/Files/Faglig%20viden/CSR/EU%20filer/PM%2020130416.ashx>

Forslaget lægger op til, at virksomhederne får fleksibilitet til at vælge, hvilket rapporteringsformat de ønsker at rapportere efter. De kan således vælge mellem at benytte internationale eller nationale guidelines f.eks. UN Global Compact, ISO 2600 eller den tyske Sustainability Code. Det må antages, at reglerne i den danske ÅRL § 99 a også kan anvendes. EU lovforslaget giver derfor den samme fleksibilitet som den danske ÅRL § 99 a til selv at vælge rapporteringsformatet. Dog under hensyntagen til at kravene i lovforslaget opfyldes.

De største børsnoterede virksomheder skal endvidere oplyse om deres mangfoldighedspolitik (diversity politik) for det øverste ledelsesorgan (bestyrelsen, tilsynsråd og direktionen). Her skal oplyses om alder, køn, geografisk mangfoldighed, uddannelse og professionel baggrund. Virksomheder, der ikke har en mangfoldighedspolitik, skal forklare, hvorfor de ikke har en sådan politik.

Ifølge forslaget⁷¹ skal der rapporteres på 3 dimensioner:

- 1) en beskrivelse af virksomhedens politik,
- 2) de opnåede resultater som følge af virksomhedens politik og
- 3) en beskrivelse af identificerede risici samt hvilke risikoaspekter en given politik afdækker.

FSR (Foreningen af Statsautoriserede Revisorer) synes i et nyhedsbrev fra 17. april 2013⁷² at have fortolket kravene til at være identiske med de danske krav. FSR oplyser under afsnittet om mangfoldighed, *"Oplysningerne skal også her indeholde en redegørelse for politisk stillede mål, hvordan politikken er gennemført, og resultaterne af den førte politik"*. De 3 dimensioner synes dog ikke at være gældende for rapportering af mangfoldighed. Det fremgår heller ikke eksplicit af loven, at virksomhederne i overensstemmelse med den danske ÅRL § 99 a er forpligtet til at rapportere om, hvordan en given politik er implementeret. EU forslaget indeholder forslag om, at virksomheden skal beskrive, hvilke risikoaspekter en given politik afdækker. Dette krav fremgår ikke direkte af den danske lovgivning.

Der synes derfor at være nogle nuanceforskelle mellem kravene i EU forslaget og ÅRL § 99 a. Forslaget til rapportering om mangfoldighed rækker dog videre end den ny indførte § 99 b i den

⁷¹ <http://www.fsr.dk/~media/Files/Faglig%20viden/CSR/EU%20filer/EU%20proposal%2020130416.ashx> d. 4. maj 2013

⁷² http://www.fsr.dk/Faglige_informationer/CSR/Faglige%20notater%20og%20artikler/EU%20forslag%20om%20CSR%20rapportering, d. 4. maj 2013

danske ÅRL. Iflg. den danske ÅRL § 99 b skal virksomhederne rapportere om politikker for det underrepræsenterede køn. EU forslaget omfatter alder, køn, geografisk mangfoldighed, uddannelse og professionel baggrund. Ifølge ÅRL § 99 b kan virksomheder, som har en fordeling i det øverste ledelsesorgan på 40/60, nøjes med at oplyse dette og således undgå at redegøre for deres politikker. Ifølge EU lovforslaget skal der altid rapporteres om sammensætningen i det øverste ledelsesorgan og virksomhedens mangfoldighedspolitik.

Europa Kommissionen oplyser i deres pressemeddelelse⁷³, at de fremsætter lovforslaget, da det er kommissionens holdning, at de store virksomheder i EU ikke giver tilstrækkelige oplysninger om ikke finansielle forhold. Endvidere er det kommissionens holdning, at de oplysninger, der gives, ikke imødeser de krav, der stilles af regnskabsbrugerne. Endvidere ønsker kommissionen at fremme mangfoldigheden i de øverste ledelsesorganer.

En analyse⁷⁴ udført for kommissionen viser, at kun ca. 2.500 ud af de 42.000 største virksomheder i EU giver informationer af ikke finansiell karakter. De oplysninger, der gives, opfylder ofte ikke de krav, der stilles af brugerne. I analysen påpeges, at hverken markedskræfterne eller de lokale initiativer har kunnet sikre en tilstrækkelig kvantitet og kvalitet. Det konkluderes, at selvom der er en stigende efterspørgsel efter information af ikke finansiell karakter, har incitamenterne været forskellige fra land til land og ikke stærke nok til at fremme en ensartet proces. EU kommissionen har overvejet en række forskellige tiltag herunder krav om en ny detaljeret rapportering, udarbejdelse af en ny EU standard eller udvidelse af de gældende krav til årsrapporten, så den også skal omfatte rapportering af ikke finansielle forhold. EU kommissionen har valgt den sidste løsning, da den synes at medføre de mindste omkostninger for virksomhederne. EU kommissionen ønsker med standarden at flere virksomheder giver oplysninger af ikke finansiell karakter, sikre en ensartethed samt at højne kvaliteten.

I analysen fremhæves at den nuværende rapportering, der udbydes af virksomhederne, sker på et uensartet grundlag og med en uensartet kvalitet. Rapporteringen bliver således ikke tilstrækkelig transparent og besværliggør sammenligning virksomhederne i mellem. Dette fremhæves som en af de væsentligste årsager til, at kommissionen fremsætter deres lovforslag. Da kommissionen

⁷³ <http://www.fsr.dk/~media/Files/Faglig%20viden/CSR/EU%20filer/EU%20proposal%2020130416.ashx> d. 9. august 2013

⁷⁴ <http://www.fsr.dk/~media/Files/Faglig%20viden/CSR/EU%20filer/EU%20proposal%2020130416.ashx> d. 4 maj 2013

samtidig vil tillade, at virksomhederne kan anvende forskellige rapporteringsstandarter, er spørgsmålet, om kravet til sammenlignelighed vil blive opfyldt. Det må dog formodes, at EU kommissionen vil evaluere loven efter en periode og vurdere om loven har været tilstrækkelig. Således må loven forventeligt skulle ses som et led i en udvikling, der vil pålægge virksomheder større krav til rapportering af informationer af ikke finansiell karakter. Man har formentlig fra EU kommissionens side ikke ønsket at lægge sig fast på en bestemt standard. Kommissionen vil tilsyneladende se, om der via praksis bliver skabt en konsensus om et bestemt format.

3.6 Delkonklusion

Vi har i dette kapitel beskrevet den gældende lovgivning i de 3 lande. Som det fremgår af ovenstående, er Danmark det eneste af de 3 lande, der stiller krav til de af analysens omfattede virksomheder om en fuld CSR rapportering. I Sverige er der krav om, at statsejede virksomheder skal udarbejde en CSR rapport i overensstemmelse med GRI guidelines. I Norge bliver det fra 2013 lovpligtigt for alle større virksomheder, at skulle aflægge en CSR rapport. De norske regler minder i vid udstrækning om de danske regler, og lovgiver har også lagt stor vægt på de danske erfaringer. Man har dog i fortolkningen af CSR begrebet valgt at lægge større vægt på, at rapporteringen skal dække interessenterne interesser. Spørgsmålet er, om det i praksis vil medføre de store forskelle. Både de forretningsmæssige perspektiver og interessenterne interesser synes at have stor indflydelse på, hvordan CSR rapporterne udformes i dag.

Den norske ÅRL stiller krav om, at virksomhederne skal redegøre for arbejdsmiljø, ligestilling og imødegåelse af diskriminering samt politikker for at fremme disse områder. Hvis virksomheden er en produktionsvirksomhed eller driver andet erhverv, der kan medføre en ikke ubetydelig risiko for miljøet, skal de redegøre herfor samt hvilke initiativer, der er iværksat for at begrænse risikoen. Det fremgår ikke af lovteksten, at virksomhederne skal beskrive, hvordan politikkerne er omsat til handling eller hvilke resultater, der er opnået som følge af politikkerne.

Ifølge norsk ligestillingslov stilles der krav til repræsentation af begge køn i bestyrelsen. Den norske ligestillingslov opstiller nogle minimumskrav.

I Sverige stilles der i ÅRL krav om, at virksomhederne private som offentlige oplyser om kønsfordelingen blandt medarbejdere og i bestyrelsen. Der stilles dog ikke krav til en procentmæssig repræsentation af kønnene. I Danmark bliver det med indførselen af den danske ÅRL § 99 b lovpligtigt at rapportere om det underrepræsenterede køn. Heller ikke i Danmark stilles der krav om en procentmæssig repræsentation af kønnene. Norge har således valgt, via opstilling af

minimums krav til sammensætning af det øverste ledelsesorgan, at sikre begge køn repræsentation. Mens man i Sverige og Danmark har ønsket at fremme repræsentation af kønnene via krav om gennemsigtighed.

EU kommissionen har fremsat lovforslag, der vil pålægge de 18.000 største virksomheder indenfor EU at rapportere om CSR. Lovforslaget minder i vid udstrækning om de gældende danske regler. Iht. lovforslaget kræves dog, at virksomheder, der ikke har politikker for samfundsansvar, redegør herfor. Det er altså ikke, i modsætning til de gældende danske regler, nok blot at oplyse, at man ikke har politikker for samfundsansvar.

EU Kommissionen har endvidere fremsat et lovforslag, der vil stille yderligere krav til rapporteringen af ledelsens sammensætning og virksomhedens politik for valg af medlemmer til virksomhedens øverste ledelsesorgan. Virksomhederne skal således rapportere om bestyrelsesmedlemmernes alder, køn, geografisk mangfoldighed, uddannelse og professionelle baggrund samt virksomhedens politik for mangfoldighed.

Norge har valgt, at de norske børsnoterede virksomheder skal følge de samme regler for aflæggelse af regnskaber, der gælder for børsnoterede virksomheder i EU. Det må således forventes, at Norge implementerer et evt. nyt EU lovkrav om rapportering af CSR.

4.0 Hvilke standarder kan CSR aflægges efter

I dette kapitel vil vi redegøre hvilke standarder og vejledninger, der er udstedt for rapportering af CSR. Fokus vil være på forskellene mellem de enkelte standarder og vejledninger. Primære datakilder vil være de enkelte organisationers hjemmesider.

Denne analyse skal bruges til at opnå en bedre forståelse for de enkelte virksomheders valg af rapporteringsmodel som gennemgås i kapitel 4. Der er primært tale om en eksplorativ og komparativ undersøgelse, hvor vi undersøger hvilke standarder og vejledninger, der er udstedt til rapportering af CSR samt forskellene på disse.

4.1 Standarder for rapportering af samfundsansvar

4.1.1 OECD

OECD⁷⁵ er en forkortelse for Organisation for Economic Co-operation and Development (Organisationen for økonomisk samarbejde og udvikling). OECD blev grundlagt efter 2. verdenskrig som en international organisation, hvis formål er at stimulere økonomisk fremgang og markedsøkonomi mellem demokratisk regerede medlemslande.

OECD udarbejder retningslinjer⁷⁶ for multinationale virksomheder efter henstillinger fra forskellige landes regeringer for at skabe en anerkendt ramme og retningslinjer for sund og ansvarlig adfærd. Retningslinjernes formål er at sikre, at virksomhederne agerer på en samfundsansvarlig måde samt at påvirke landenes regeringer til at vedtage regler i overensstemmelse med OECD's retningslinjer. Retningslinjerne sikrer endvidere virksomhedernes legitimitet i forhold til det omlæggende samfund nationalt og internationalt.

Set i CSR perspektiv gælder disse retningslinjer for områder som menneskerettigheder, beskæftigelse og arbejdsmarkedsforhold, miljø, bekæmpelse af bestikkelse og afpresning, forbruger interesser, videnskab og teknologi, konkurrence og betaling af skat.

Virksomheds bestyrelse har ansvaret for, at ledelsen overholder⁷⁷ retningslinjerne igennem integritet i virksomhedens regnskabs og økonomiske rapporteringssystemer, herunder uafhængig revision, tilstrækkelige kontrolsystemer, navnlig risikostyring, finansiel og operationel kontrol, samt overholdelse af love og relevante standarder. I forbindelse med rapportering af samfundsansvar⁷⁸

⁷⁵ <http://da.wikipedia.org/wiki/OECD> den 4. maj 2013

⁷⁶ OECD Guidelines for Multinational Enterprises, 2011 edition side 11

⁷⁷ OECD Retningslinjer for multinationale virksomheder 2011, side 23, punkt 8

⁷⁸ OECD Retningslinjer for multinationale virksomheder 2011, side 31, punkt 34

kan virksomheder anvende CSR standarder som f.eks. GRI og FNGC. Disse rapporteringsstandarder bygger på principperne i de guidelines, der er udstedt af OECD.

4.1.2 FN Global Compact

FN⁷⁹ er en verdensorganisation, der blev dannet efter 2. verdenskrig den 24. oktober 1945 af 51 stater. Organisationen havde oprindeligt det formål at forhindre en verdenskrig i at opstå nogensinde igen. Menneskerettighederne er blevet formuleret i FN.

Organisationen spiller i dag en vigtig rolle i international udviklingspolitik, miljøsamarbejde, kampen for menneskerettighederne, international samfærdsel osv. Den stadige udvidelse af opgaverne har ført til oprettelse af et stort antal ekspertgrupper og koordineringsudvalg, udvidelse af sekretariatet og oprettelse af flere specialorganisationer. Alt i alt er FN med specialorganisationerne blevet et uerstatteligt element i vore dages internationale system.

FN har sammen med NGO'er (Non Governmental Organisations) og virksomheder udarbejdet FNGC, der er en international⁸⁰ anerkendt standard indenfor rapportering og overholdelse af samfundsansvar. I 1999 begyndte arbejdet med indholdet til standarden, efter Kofi Annan⁸¹ tale ved World Economic Forum i Davos. Initiativet skal ses i lyset af den tiltagende globalisering igennem 1990'erne, der har medført en øget belastning af miljø, udnyttelse af billig arbejdskraft, et stigende antal korruption sager mv. Dette førte til at FNGC initiativet blev til en standard i 2000. I dag har virksomheder og andre organisationer mulighed for at tiltræde som medlem eller bruge standarden som inspiration til arbejdet med CSR.

FNGC består af ti principper, de ti principper er beskrevet i bilag 1. De ti principper bygger på de internationalt anerkendte konventioner, der omfatter følgende 4 områder menneskerettigheder, arbejdstagerrettigheder, miljø og anti-korruption.

Virksomhederne, der tilslutter sig FNGC, forpligter sig til at arbejde med og rapportere om de ovenstående principper. Da FNGC er anerkendt globalt, sikrer det en ensartet rapportering og gør det muligt at sammenligne virksomheder, der anvender standarden på tværs af landegrænser. Ved at standarden udarbejdes i et globalt samarbejde under FN sikres endvidere, at standarden bliver bredt anerkendt og forstået.

⁷⁹ http://da.wikipedia.org/wiki/Forenede_Nationer den 18. maj 2013

⁸⁰ <http://www.unglobalcompact.org/Languages/danish/index.html> den 18. maj 2013

⁸¹ http://www.unglobalcompact.org/docs/networks_around_world_doc/6.6/Global_Ansvarlighed_DK.pdf den 18. maj 2013

Når en virksomhed har tilsluttet sig FNGC, forpligter den sig til at rapportere om de 10 principper. En svaghed ved standarden er, at den ikke foreskriver, hvordan rapporten skal udarbejdes. Dette giver virksomhederne stor fleksibilitet, men omvendt kan det besværliggøre sammenligning af virksomhederne imellem, og det kan gøre det sværere at følge op og måle på udviklingen. I 2011 er der udarbejdet en guide til rapportering efter FNCG kaldet Global Compact Selfassessment Tool. Guiden giver en vejledning i, hvordan en FNCG rapport kan opstilles, men der er ikke krav om, at guiden skal følges. Guiden gennemgår en række relevante spørgsmål til hvert af de 10 principper. Det er vigtigt for virksomheden, at erkende at tilslutning til FNGC først skaber værdi, når standarden anvendes som et redskab til at udvikle virksomhedens relationer til samarbejdspartnere og når der arbejdes aktivt med de 10 principper. Tilslutningen til FNGC skal erkendes som noget man vil, og ikke noget der gøres for at profilere virksomheden udadtil. Først på dette tidspunkt skabes reelle værdier for virksomheden.

De virksomheder, som ikke overholder kravet om årlig rapportering⁸² af hvilke fremskridt der arbejdes med for at efterleve FNGC's 10 principper, vil blive smidt ud af initiativet. Herved signaleres det, at tiltrædelse af FNGC ikke kun sker for at promovere virksomheden, men at der stilles krav, som skal opfyldes. Det skal dog i den sammenhæng nævnes, at arbejdet med- og rapportering af CSR kan være en større opgave end forventet især for mindre virksomheder med færre ressourcer.

Af nedenstående fremgår antallet af virksomheder og organisationer, der er tilsluttet FNGC den 20. marts 2013⁸³:

Land	Business deltagere	Non-business deltagere	I alt
Danmark	234	34	268
Norge	63	13	76
Sverige	148	12	160

Tabel 4 Deltagere af FNGC i Danmark, Norge og Sverige

Det fremgår af tabellen, at Danmark har flest virksomheder, der er tilsluttet FNGC. Antallet af danske virksomheder, der er tilsluttet FNGC, er større end antallet i Norge og Sverige tilsammen. Derudover ses, at Sverige har dobbelt så mange deltagende virksomheder som Norge. Det, skal iagttages at forskellige virksomhedsstrukturer i de enkelte nordiske lande, kan have indvirkning på tallene. Et land med få men store virksomheder tæller ikke samme antal, som et land med mange men mindre virksomheder der er deltagere. Tallene er dermed påvirket af, at Danmark⁸⁴ er

⁸² <http://www.csr.dk/danske-virksomheder-ryger-ud-af-global-compact> den 20. marts 2013

⁸³ <http://www.unglobalcompact.org/participants/search> den 20. marts 2013

⁸⁴ <http://www.kl.dk/Momentum/momentum2011-2-4-id80855/> den 20. marts 2013

karakteriseret ved at bestå af mange små og mellemstore virksomheder sammenlignet med Sverige⁸⁵, der består af mange store virksomheder. I Norge⁸⁶ kontrollerer staten 30 % af aktiemarkedet igennem ejerskab af store virksomheder.

Virksomheder, der er tilsluttet FNGC, skal oplyse, hvordan de vil efterleve de 10 principper. Disse oplysninger kaldes for virksomhedernes fremskridtsrapport COP (Communication on Process). I dag er det et krav, at fremskridtsrapporten skal udarbejdes efter det første års tilslutning⁸⁷, hvor det tidligere var efter 2 år. Derudover skal rapporten indeholde oplysninger om, hvordan den har støttet FNGC i det tidligere regnskabsår. Det gøres med en kort beskrivelse af, hvordan FNGC principper er implementeret i virksomheden samt en beskrivelse af fremskridt eller forventede fremskridt. Selv om en virksomhed ikke er medlem af FNGC, vil denne, virksomhed med fordel kunne anvende denne standard som inspiration til udarbejdelse af en CSR rapport.

4.1.3 Global Reporting Initiative (GRI)

Global Reporting Initiative blev stiftet i 1997⁸⁸ af UNEP (UN Environment Program) og CERES (Coalition of Environmentally Responsible Economies) med det formål at udvikle globale retningslinjer for rapportering om bæredygtighed. GRI består⁸⁹ af et interessentnetværk med et stort antal eksperter fordelt i en masse lande, der arbejder i grupper for at udvikle guidelines for CSR rapportering.

I dag er GRI en anerkendt international ramme⁹⁰ for rapportering om bæredygtighed, der indeholder principper og indikatorer til at redegøre for virksomhedernes arbejde med CSR.

GRI's Vision⁹¹

“A sustainable global economy where organizations manage their economic, environmental social and governance performance and impacts responsibly and report transparently”

⁸⁵ <http://www.kl.dk/Momentum/momentum2011-2-4-id80855/> den 20. marts 2013

⁸⁶ <http://da.wikipedia.org/wiki/Norge> den 19. juni 2013

⁸⁷ http://www.eogs.dk/graphics/publikationer/CSR/Redeg%F8relse_for_samfundsansvar.pdf den 20. marts 2013

⁸⁸ Virksomhedens CSR: Implementering og rapportering, Jens Frederiksen side 68

⁸⁹ Dias 4 i lektion 4 i faget Ikke-finansielle regnskaber udbudt efterår 2011

⁹⁰ <http://www.csr-nordic.com/global-reporting-initiative-71.html> den 20. marts 2013

⁹¹ <https://www.globalreporting.org/Information/about-gri/Pages/default.aspx> den 20. marts 2013

GRI's Mission⁹²

"To make sustainability reporting standard practice by providing guidance and support to organizations."

Formålet med GRI er at skabe en ensartet CSR rapportering, der gør det muligt at sammenligne virksomhederne på tværs af grænser og brancher. Formålet er endvidere, at kunne følge den enkelte virksomheds udvikling år for år. De første retningslinjer G1 udkom i 2000⁹³, de er derefter udkommet i nyere udgaver i henholdsvis G2 i 2002 og med G3 i 2006 samt en tilrettet udgave af G3 til G3,1 i 2011. Sidstnævnte omfatter udvidet vejledning til rapportering af menneskerettigheder, lokalsamfundet og kønsspørgsmål. Begge versioner er gyldige indtil 2013⁹⁴.

Ved opdatering af GRI standarden foretager interessentgrupperne en omfattende udviklingsproces. Den nyest GRI standard G4, der er udgivet i maj 2013, inkludere ændringer i rapporteringsområde, indførelse af nye koncepter, indarbejdelse af nye trends og værktøjer. Den nye standard G4 indeholder derudover et forbedret indhold i forhold til de nuværende retningslinjer i G3 og G3.1 - med styrkede tekniske definitioner og forbedret klarhed.

Kernen i vejledningen, som er vist nedenunder som G3 Sustainability Reporting Framework, indeholder principper and guidance (principper og vejledning) og standard disclosures (standardoplysninger). Desuden indeholder rammen Sector Supplements (branche-specifikke tillæg), Indicator Protocols (protokoller) og National Annexes (national vejledning).



Figur 6 G3 Reporting Framework

⁹² <https://www.globalreporting.org/Information/about-gri/Pages/default.aspx> den 20. marts 2013

⁹³ http://en.wikipedia.org/wiki/Global_Reporting_Initiative den 20. maj 2013

⁹⁴ <https://www.globalreporting.org/reporting/guidelines-online/Pages/default.aspx> den 20. maj 2013

4.1.3.1 G3 Framework, what to report

Standard Disclosures (standardoplysninger)

Standardoplysninger er de grundlæggende oplysninger som virksomheden skal rapportere efter G3, disse beskrives nærmere i afsnit 4.1.4 GRI's Rapporterings niveau (Applikations level)

Sector Supplements (Branche-specifikke tillæg)

Sector Supplements⁹⁵ er som det fremgår af ordene en supplerende vejledning til standardvejledningerne for G3. Disse supplerende vejledninger udarbejdes med 50 % eksperter fra industrien i forskellige brancher, og 50 % eksperter der kommer fra ikke-brancheorganisationer. Herved bygges udviklingen af vejledninger på den interne viden fra branchen og den eksterne synsvinkel fra omverdenen. Der findes i dag 12⁹⁶ sector supplements.

Material Topics Research
Airport Operators
Construction and Real Estate
Electric Utilities
Event Organizers
Financial Services
Food Processing
Media
Mining and Metals
NGO
Pilot Versions

Tabel 5 Sectors Supplements

National Annexes (national vejledninger)

De nationale annekser⁹⁷ er retningslinjer, der er specificeret til brug for enkelte lande eller regioner, hvor der tages højde for nationale og regionale reguleringer og interesser.

Nationale Annexes fremgår ikke i G3 Reporting Framework men ville med fordel kunne placeres i området what to report som et niveau udenpå sector supplements.

4.1.3.2 G3 Framework, how to report

Principles and guidance (Principper og vejledninger)

I den inderste cirkel i G3 ses principper og vejledninger, som er den anden del af standarden, der forklarer, hvad CSR rapporteringen skal indeholde. Dette beskrives nærmere i afsnittet 4.1.3.3 G3 Reporting Framework

⁹⁵ <https://www.globalreporting.org/network/working-groups/sector-supplement-working-groups/Pages/default.aspx> den 21. marts 2013

⁹⁶ <https://www.globalreporting.org/network/working-groups/sector-supplement-working-groups/Pages/default.aspx> den 21. marts 2013

⁹⁷ <https://www.globalreporting.org/reporting/reporting-framework-overview/national-annexes/Pages/default.aspx> den 21. marts 2013

(Indicator) Protocols (protokoller)

Protocols indeholder dybdegående vejledninger til de enkelte indikatorer, blandt andet hvordan måling og indregning af de enkelte indikatorer foretages. Protokollerne er opbygget med et antal indikatorer, der hver er udformet som en vejledning/instruks for et bestemt område med definition af fortolkning af ord og begreber, samt hvilken lovgivning og praksis, der anvendes til området for indikatoren. Der arbejdes med 6 forskellige indikatorprotokoller.

Economic
Environment
Labor
Human Rights
Society
Product Responsibility

Tabel 6 Indicator Protocols

4.1.3.3 G3 Reporting Framework

GRI er en anerkendt⁹⁸ ramme for bæredygtighed. Ud fra beskrivelsen af G3 Reporting Frameworks opbygning indeholder den principper og indikatorer samt hensyn til specifikke brancher, lokal lovgivning samt samfundsansvar igennem indikatorer, der beskriver hvad, og hvordan forskellige områder skal rapporteres.

Efterfølgende beskrives kort hvilke kriterier og principper, der arbejdes med for at opfylde indikatorerne.

- 1 Relevansprincippet, der definerer indholdet til rapporten⁹⁹
- 2 Kvalitetsprincippet, der definerer kvaliteten af rapporten¹⁰⁰
- 3 Afgrænsningen, vejledning om hvordan rapporten afgrænses¹⁰¹

1: Relevansprincippet**Væsentlighed (Materiality)**

CSR rapporten skal dække de emner og indikatorer, der er væsentlige for virksomheden ud fra den økonomiske, miljømæssige eller sociale betragtning.

Involvering af interessenterne (Stakeholder engagement)

De rapporterende organisationer skal identificere sine interessenter og forklare i deres CSR rapport, hvordan de har forholdt sig til interessenternes rimelige forventninger og interesser.

⁹⁸

http://www.samfundsansvar.dk/file/318920/redegorelse_samfundsansvar_praktisk_vejledning_inspiration_maj_2009.pdf
 f side 41 den 22. marts 2013

⁹⁹ G3,1 side 7-13

¹⁰⁰ G3,1, side 13-17

¹⁰¹ G3,1, side 17-19

Bæredygtighedskontekst (Sustainability Context)

CSR rapporten skal præsentere organisationens præstationer i en større bæredygtigheds sammenhæng. Heri rapportering af de relevante områder i den regionale, nationale og globale kontekst.

Fuldstændighed (Completeness)

Indholdet i CSR rapporten skal indenfor afgrænsningen dække de væsentlige emner og indikatorer, for at interessenterne kan vurdere de økonomiske, miljømæssige og sociale påvirkninger samt præstationer for perioden af rapporteringen.

2: Kvalitetsprincippet

Afbalancering (Balance)

Organisationens rapportering skal indeholde positive og negative aspekter af præstationer, så det er muligt at foretage en rimelig og objektiv vurdering af de overordnede præstationer.

Sammenlignelighed (Comparability)

Indhold og information udvælges, indsamles og præsenteres på en konsistent måde, sådan at interessenter kan analysere ændringer i organisationens præstationer fra det ene år til det andet, og så der er mulighed for at analysere og sammenligne rapporteringen i forhold til andre organisationer.

Nøjagtighed (Accuracy)

Information i rapporteringen skal være tilstrækkelig nøjagtig og detaljeret, for at interessenter kan vurdere organisationens præstationer

Periodisk (Timeliness)

Rapporteringen skal ske periodisk med jævne mellemrum, og informationen i rapporten skal være rettidigt i interessenters hænde, for at de kan foretage rimelige beslutninger baseret på informationerne.

Klarhed (Clarity)

Informationen skal præsenteres på en forståelig og anvendelig måde for interessenterne, hvad enten rapporteringen er tilgængelig i fysisk eller elektronisk form.

Pålidelighed (Reliability)

Den information og de processer, der benyttes til udarbejdelsen af CSR rapporten, skal indsamles, registreres, lægges sammen, analyseres og rapporteres på en måde, så de kan anvendes til en efterfølgende kontrol og verifikation af dataene.

Kravet om pålidelighed er med til at hæve niveauet for rapporteringen, idet muligheden for verifikation fra 3. mand øger kvaliteten af rapporteringen overfor interessenten.

3: Afgrænsning af CSR rapportering

I G3 Framework er afgrænsningen af CSR rapportering et af de centrale kriterier for rapportering af bæredygtighed. Den efterfølgende tabel illustrerer, hvordan emner til en CSR rapportering kan sorteres. Alt efter hvordan organisationen har tilgang til et område herunder kontrol, væsentlig indflydelse, indflydelse og signifikant påvirkning kan virksomheden afgøre, om et emne skal omtales i CSR rapporten.

Kontrol	Væsentlig indflydelse	Indflydelse	Signifikant påvirkning	Rapportering
Nej	Nej	Nej	Nej	Ekskluderes
Nej	Nej	Ja	Nej	Intet
Nej	Nej	Ja	Ja	Omtale af emne og dilemma
Nej	Ja	N/A ¹⁰²	Nej	Intet
Nej	Ja	N/A	Ja	Ledelsens holdning
Ja	N/A	N/A	Nej	Intet
Ja	N/A	N/A	Ja	Data for præstationer

Tabel 7 Afgrænsning af CSR rapportering¹⁰³

Af tabellen fremgår forskellige scenarier for et emne og konklusionen på om emnet skal rapporteres eller udelades.

¹⁰² N/A = ikke relevant

¹⁰³ Inspireret af skema fra undervisning i valgfaget Ikke-finansielle regnskaber efterår 2011 på CBS

4.1.4 GRI's Rapporterings niveau (Applikations level)

Når en organisation aflægger bæredygtighedsrapport efter GRI G3 reporting framework, er der mulighed for at rapportere i flere niveauer. Virksomheden skal således vurdere, hvilket niveau den ønsker at udarbejde GRI rapporten på. En virksomhed har altid mulighed for senere at vælge et højre eller lavere rapporteringsniveau. Niveauerne (applikations levels) er delt op i 3 klasser C, B og A, hvor der i niveau C arbejdes med færrest indikatorer og niveau A arbejdes med flest indikatorer. Derudover kan der tildeles et + til et niveau, som betyder at rapporteringen af bæredygtighed er verificeret af 3. mand. Nedenstående tabel viser et overblik over antal indikatorer og antallet af præstationsindikatorer.

Report Application Level		C	C+	B	B+	A	A+
Standard Disclosures	G3 Profile Disclosures OUTPUT	Report on: 1.1 2.1 - 2.10 3.1 - 3.8, 3.10 - 3.12 4.1 - 4.4, 4.14 - 4.15	Report Externally Assured	Report on all criteria listed for Level C plus: 1.2 3.9, 3.13 4.5 - 4.13, 4.16 - 4.17	Report Externally Assured	Same as requirement for Level B	Report Externally Assured
	G3 Management Approach Disclosures OUTPUT	Not Required		Management Approach Disclosures for each Indicator Category		Management Approach Disclosures for each Indicator Category	
	G3 Performance Indicators & Sector Supplement Performance Indicators OUTPUT	Report on a minimum of 10 Performance Indicators, including at least one from each of: Economic, Social and Environmental.		Report on a minimum of 20 Performance Indicators, at least one from each of Economic, Environmental, Human rights, Labor, Society, Product Responsibility.		Report on each core G3 and Sector Supplement* Indicator with due regard to the Materiality Principle by either: a) reporting on the Indicator or b) explaining the reason for its omission.	

*Sector supplement in final version

Tabel 8 GRI rapporteringsniveau (applikations level)¹⁰⁴

Rapporteringen er opdelt i 3 overordnede områder, der skal omtales i GRI rapporten. Til hvert område stilles der forskellige krav til indholdet, alt efter hvilket niveau virksomheden rapporterer på. Rapporteringsvejledningen indeholder endvidere en række krav til, hvilke oplysninger der skal fremgå under profile disclosures. Kravene øges, når der vælges et højre rapporteringsniveau. Oplysningerne, der skal gives under profil disclosures, er følgende:

Strategi og analyse, punkt 1,1 – 1,2.

Organisationens profil, punkt 2,1 – 2,10

Rapporterings parametre, punkt 3,1 – 3,13

¹⁰⁴ G3,1-Sustainability-Reporting-Guidelines, 2. del side 2

Ledelse, erklæringer og engagement, punkt 4,1 – 4,17

Rapporteringsniveauer

Niveau C

For at opfylde GRI Framework level C skal der ifølge ovenstående tabel oplyses minimum 10 indikatorer i CSR rapporteringen, hvoraf der minimum skal indgå en indikator af økonomi, sociale og miljømæssige forhold.

Virksomheden skal udarbejde en erklæring om relevansen af bæredygtighed og strategien på kort, mellem og lang sigt. Jf. punkt 1,1.

Jf. punkt 2,1 – 2,10 skal virksomheden give de grundlæggende oplysninger, som navn, brands, produkter, organisationens struktur, hovedsæde, antallet af lande der opereres i, ejerskab, markeder, antal medarbejdere, nettoomsætning, kapitalstruktur, væsentlige ændringer i organisationen mv.

Under punkterne 3,1 – 3,8 og 3,10 – 3,12 skal rapporteringen indeholde grundlæggende oplysninger om periode, dato for seneste rapport, rapporteringsperiode, kontaktperson, definition af indhold og væsentlighed, afgrænsninger og begrænsninger, forklaring af både ændringer og væsentlige ændringer af målemetoder og perioder. Derudover skal der indgå en GRI indeks tabel.

Punkterne 4,1 – 4,4 berører ledelsesstruktur, kønsfordeling, samt aktionærer og medarbejdernes forhold til øverste ledelse, mv. I Punkt 4,14 – 4,15 redegøres for interesse forhold til virksomheden og hvilke interessenter der samarbejdes med i arbejdet med CSR.

Niveau B

Når en organisation vælger at rapportere efter niveau B, skal kravene til niveau C opfyldes sammen med de yderligere krav der er anført.

Jf. punkt 1,2 skal virksomheden beskrivelse af CSR omfatte væsentligste påvirkninger, risici og muligheder. Derudover er der yderligere krav i form af måleteknikker og beregningsgrundlag for indikatorer jf. punkt 3,9. Punkt 3,13 som er vejledninger om politik og praksis for at søge ekstern verifikation af rapporteringen. Punkterne 4,5 – 4,13 er vejledninger i områder for processer og metoder for den øverste ledelse til at arbejde med sammensætningen af ledelsen, medarbejdere, samt miljø og økonomiske aspekter mv. Vejledningen, til arbejdet med hyppigheden af

interessenters involvering og hvordan virksomheden arbejder med interessenternes forslag, findes i vejledningen under punkterne 4,16 - 4,17.

I niveau B stilles der krav til, hvordan ledelsen arbejder med kvalitet og engagement til styring af indikatorerne i de fire områder. Det gælder blandt andet måling og behandling af data. Desuden skal der rapporteres om minimum 20 indikatorer med minimum en indikator i hvert af de 6 områder: økonomiske-, miljømæssige-, sociale-, arbejdsforhold og anstændigt arbejde, menneskerettighedsforhold samt produktansvar.

Niveau A

For at opfylde rapportering af GRI niveau A, skal niveau C og niveau B opfyldes. Derudover stilles der krav til at reagere på væsentlige indikatorer samt at forklare, hvorfor der ikke rapporteres på områder/indikatorer, som er væsentlige.

Som det fremgår af ovenstående opnår virksomhederne et højere niveau ved, at rapportere på flere indikatorer. En mulig ulempe ved rapportering efter GRI er, at der fokuseres på antallet af indikatorer frem for væsentlighed. Men sector supplement for forskellige brancher er med til at hæve kvaliteten af rapporteringen, og øger muligheden for at sammenligne virksomhederne.

4.1.5 Udbredelsen af GRI i Norden

Antallet af virksomheder der er tilsluttet og rapporterer efter GRI¹⁰⁵ i Danmark, Norge og Sverige, er indsat i tabellen nedenunder. Tallene er fra 2011, da alle informationer fra 2012 ikke er oplyst endnu:

Land	Uerklæret ¹⁰⁶	Niveau C	+	Niveau B	+	Niveau A	+	I alt
Danmark	3	2	3	3	2	2	2	17
Norge	0	7	2	4	5	0	1	19
Sverige	3	30	38	14	14	3	6	108

Tabel 9 Antal CSR rapporteringer efter GRI i Danmark, Norge og Sverige

Af ovenstående tabel fremgår det, at der i Danmark og Norge er hhv. 17 og 19 virksomheder, der rapporterer efter GRI. Norge ligger med flest rapporteringer i niveau C og B og Danmark med flest i niveau A. Af de uerklærede, hvor virksomheden ikke rapporterer efter noget niveau af GRI, har Danmark 3 mod Norges 0. GRI rapporteringen fra Sverige tæller over 5 gange så mange

¹⁰⁵ <https://www.globalreporting.org> GRI report list 1999 – 2013, den 26. marts 2013

¹⁰⁶ Uerklæret er når en virksomhed rapporterer efter GRI men ikke rapporterer efter niveau. (Udvikling af CSR rapportering)

virksomheder som Danmark, med den største andel i niveau C. Ser man på + (verifikation af 3 mand) fremgår det, at lidt under halvdelen af GRI rapporterne bliver verificeret i Danmark og Norge, og lidt over halvdelen verificeres i Sverige. Den store tilslutning til GRI fra de svenske virksomheder skyldes formentlig den svenske lovgivning omkring CSR rapportering, der pålægger statsejede virksomheder at rapportere om CSR efter GRI's retningslinjer. Det har inspireret øvrige svenske virksomheder til at følge de samme retningslinjer.

4.2 Code of Conduct

Et vigtigt element i virksomhedens arbejde med CSR er håndteringen af virksomhedens samarbejde med dens leverandører. Via samarbejdsaftaler med virksomhedens leverandører kan virksomheden påvirke forholdet til leverandøren og herved blandt andet sikre, at produktion foregår under forhold og standarder, som virksomheden kan identificere sig selv med. Ansvarlig leverandørstyring handler om, at samarbejde med leverandører for at sikre ordentlige sociale og miljømæssige forhold. Det er især vigtigt for virksomheder med leverandører i lande, hvor national lovgivning og internationalt anerkendte principper og standarder for menneskerettigheder, arbejdstagerrettigheder, miljø og anti-korruption ikke fuldt ud respekteres.

Som et vigtigt led i dette arbejde kan virksomheder vælge, at indgå aftale om Code of Conduct (kodeks) med sine leverandører. Den kan f.eks. ske ved fornyelse eller indgåelse af kontrakter med nye leverandører.¹⁰⁷ Code of Conduct beskriver de krav, virksomheden forventer, at deres leverandører overholder og er dermed udgangspunktet for ansvarlig leverandørstyring.

På hjemmesiden csrkompasset.dk¹⁰⁸ findes retningslinjer til 11 forskellige områder for arbejdet med Code of Conduct. Virksomheder kan vælge at anvende et kodeks som standard, der er gældende for samtlige leverandører, hvilket er det nemmeste at arbejde med. Derudover er der mulighed for at tilpasse et kodeks til de enkelte leverandører eller lande. En indgåelse af aftale om brug af kodeks vil medføre et tættere samarbejde med leverandørerne. En aftale mellem virksomheden og leverandøren giver virksomheden et større indblik i produktionen af en vare fra start til slut. Herved kan virksomheden opnå større sikkerhed for, at en vare er produceret på en måde, der overholder bestemte retningslinjer. Såfremt en leverandør ikke vil indgå en aftale om brug af kodeks, må virksomheden forsøge at få leverandøren til at ændre holdning eller alternativt ekskludere leverandøren.

¹⁰⁷ <http://www.csrkompasset.dk/udarbejdelse-af-code-conduct> den 28. marts 2013

¹⁰⁸ Siden er udarbejdet af Nordisk Ministerråd, Erhvervs- og Vækstministeriet og Organisation for erhvervslivet

Efter indgåelse af aftale om brug af kodeks med leverandøren er det vigtigt at følge op og evaluere aftalen, for at vurdere om leverandøren også overholder kodekset. Dette kan gøres ved, at leverandøren laver en selvevaluering, at virksomheden kommer på evalueringsbesøg, hvor den gennemgår tjeklister, interviewer medarbejdere, vurderer lokaliteter mv. Såfremt der er mangler i forhold til opfyldelse af kodekset, bedes leverandøren rette op på forholdet. Hvis leverandøren derefter ikke efterkommer kravene, kan det blive nødvendigt at bryde leverandøraftalen.

Omfanget og behovet for brug af Code of Conduct kan variere fra virksomhed til virksomhed. Nogle virksomheder har tilknyttet få leverandører og andre virksomheder har tilknyttet mange. Nogle virksomheder har mange leverandører i udlandet og specielt i 3. lande, mens andre har få eller ingen. Disse faktorer har stor indflydelse på omfanget og behovet for udarbejdelse af Code of Conduct. Disse faktorer har desuden stor indflydelse på omfanget af arbejdet i en opstartsfasen.

Det er vigtigt, at virksomheden ved opstart af brug af Code of Conduct klart formulerer dens ambitionsniveau og succeskriterier herfor. Herved sikrer virksomheden, at den opnår det største afkast via dens arbejde med Code of Conduct.

4.3 Verifikation af virksomhedens CSR rapport

Som det fremgår af ovenstående stiller hverken landene eller de organisationer, der udsteder standarder for arbejdet med samfundsansvar, krav om verifikation af CSR rapporten. Såfremt en organisation vælger at få CSR rapporten verificeret af 3. mand, tilføjer dette værdi til rapporteringen i form af sikkerhed til indholdet. Værdien består i, at rapporten får større legitimitet, og at regnskabsbrugeren herved får større tillid til oplysningerne i rapporten. Desuden vil det for den rapporterende skabe værdi i form af ekstern vurdering af væsentlighed samt mindske af risikoen for utilsigtede fejl.

GRI anbefaler¹⁰⁹ brugen af ekstern verifikation for bæredygtighedsrapporter som supplement til det interne arbejde med CSR, for derved at tilføje rapporten større troværdighed. Ekstern verifikation skal ifølge GRI udføres af enten en professionel tredjepart, et interessentpanel, eller andre kompetente eksterne grupper eller personer. Disse kompetente grupper eller personer skal være udenfor virksomhedens regi. Verifikationen kan udføres efter professionelle standarder eller ved at anvende systematiske, dokumenterede og bevisbaserede processer, der ikke er styret af en bestemt standard.

¹⁰⁹ <https://www.globalreporting.org/resource/library/Danish-G3-Reporting-Guidelines.pdf> den 28. marts 2013

Der stilles ikke krav om at anvende en godkendt revisor, men anvendelsen af erklæringer afgivet af en godkendt revisor kan være fordelagtigt, da revisorer til dagligt arbejder med revision og herved kan udnytte sine spidskompetencer og erfaring. Godkendte revisorer skal overholde forskellige krav i deres arbejde med en virksomhed herunder habilitet og uafhængighed, derfor giver en erklæring afgivet af en godkendt revisor en høj grad af tillid. Hvis en godkendt revisor udarbejder erklæringen på den finansielle rapport og CSR rapporten, vil der, formentlig kunne opnås nogle synergieffekter til fordel for kunden.

Ulempen ved at vælge en godkendt revisor til at erklære sig omkring virksomhedens CSR rapportering kan være, at den godkendte revisor mangler erfaring i arbejdet med miljø-, sociale-, leverandør- og andre forhold vedrørende virksomhedens samfundsansvar. Dette kan betyde, at revisoren må bruge uforholdsmæssigt meget tid på at verificere virksomhedens CSR rapport.

Der findes forskellige erklæringer, som kan anvendes til verifikation af CSR rapporten.

4.3.1 AA1000AS standard¹¹⁰

Organisationen AccountAbility¹¹¹ er en førende global organisation, der leverer løsninger til virksomhedens arbejde med CSR. AccountAbility har udarbejdet 3 standarder, der er internationalt anerkendte:

- The AA1000 AccountAbility Principles Standard (AA1000APS)
AA1000APS er en standard der hjælper virksomheden med at identificere, prioritere og respondere på udfordringer relateret til CSR.
- The AA1000 AssuranceStandard (AA1000AS).
AA1000AS er en standard, hvorefter virksomhedens CSR rapport kan verificeres og er således en erklæringsstandard.
- The AA1000 Stakeholder Engagement Standard (AA1000SES).
AA1000SES er en standard, der sikrer at arbejdet med interessenter er formålsdreven, solid og giver resultater.

¹¹⁰ En CSR standard udarbejdet af organisationen AccountAbility

¹¹¹ <http://www.accountability.org/about-us/index.html> den 28. marts 2013

AA1000 fokuserer på 3 kerneprincipper:

Involvering: Interessenter deltager i at udvikle og opnå bæredygtighed gennem ansvarlighed og strategi. Involvering bliver opfyldt igennem en proces, hvor de væsentligste interessenter identificeres sammen med hvilke behov, krav og forventninger, de har til virksomheden. Efter identificering foretages en vurdering af, hvordan de bedst involveres i beslutningsprocesserne.

Væsentlighed: Virksomheden skal løbende identificere krav og vurdere relevansen og betydningen i forhold til interessenterne. Arbejdet med væsentlighed skal vurderes af virksomheden. Se Tabel 7 Afgrænsning af CSR rapportering til vurdering af væsentlighed.

Lydhørhed: Virksomheden skal respondere på de krav og forventninger, som interessenterne har rejst. Det ses i udformning af politikker, strategier, aktiviteter og i målsætninger for rapportering af CSR.

4.3.1.1 AA1000AS Assurance Standard

AA1000AS er udarbejdet i tilknytning til AA1000APS og primært tiltænkt revision af rapporter udarbejdet efter AA1000APS. Men måden, hvorpå standarden er bygget op, gør den anvendelig til revision af CSR rapporter aflagt efter andre standarder herunder rapporter aflagt efter GRI¹¹².

AA1000 AS skelner mellem 2 typer¹¹³ af assurance. Der kan for hver af de 2 typer vælges om erklæringen skal afgives med høj grad af sikkerhed eller begrænset grad af sikkerhed.

Ved en type 1 erklæring skal erklæringsafgiver evaluere på, om virksomheden efterlever de 3 principper i AA1000APS. Det skal kontrolleres om virksomheden har truffet beslutninger, implementeret procedurer og systematikker i organisationen, samt om den kontinuerligt arbejder med processer, som lever op til AA1000APS. Type 1 erklæringens formål er, at konkludere i hvilket omfang de 3 principper er til stede. Data vedrørende virksomhedens kommunikation og rapportering til interessenterne verificeres ikke¹¹⁴ ved en type 1 erklæring. I en type 1 erklæring med høj grad af sikkerhed opnås revisionsbevis på interne og eksterne kilder hvilket betyder at revisionsbevis opnås på alle niveauer i organisationen inklusiv involvering af interessenterne. I en type 1 erklæring med begrænset grad af sikkerhed skal interessenterne ikke involveres, hvorved konklusionen primært baseres på information indhentet fra ledelsen¹¹⁵.

¹¹² AA1000AS 2008, side 8

¹¹³ AA1000AS 2008, side 9-11

¹¹⁴ AA1000AS 2008, side 9

¹¹⁵ AA2008AS 2008, side 11

En type 2 erklæring indeholder det samme omfang som en type 1 erklæring tilføjet en verifikation af virksomhedens performancedata indenfor bæredygtighed¹¹⁶. Ved en type 2 erklæring med høj grad af sikkerhed skal performancedata og dokumentation af de enkelte datatypers pålidelighed være bekræftede. Det gøres med en fyldestgørende bevisindsamling på lavere niveauer i organisationen. Ved en type 2 erklæring med begrænset grad af sikkerhed skal de enkelte datatypers pålidelighed være sandsynliggjort, og bevisindsamlingen på de lavere niveauer i organisationen er begrænsede.

4.3.2 Revisors erklæringer:

4.3.2.1 Erklæringsstandarter udstedt af IFAC (International Federation of Accountants):

IFAC har udstedt følgende erklæringsstandarter til brug for erklæringer på virksomhedens CSR rapport.

ISA3000

ISA3000¹¹⁷ anvendes ved andre erklæringsopgaver med sikkerhed end revision eller review af historiske, finansielle oplysninger. Som eksempler herpå kan nævnes en række selskabsretlige erklæringer såsom vurderingsberetninger og kreditorerklæringer ved fusion og spaltning. Endvidere anvendes standarden f.eks. ved erklæringsafgivelse i forbindelse med alternative rapporteringsformer såsom vidensregnskaber, CSR rapporter og grønne regnskaber.

En erklæringsopgave efter ISA 3000 kan både afgives med høj grad af sikkerhed og med begrænset grad af sikkerhed.

ISA4410

ISA4410 retter sig mod assistance med regnskabsopstilling og kan med de fornødne tilpasninger også anvendes på anden assistance.

Det er vigtigt at være opmærksom på, at der hverken foretages revision eller review, og der udtrykkes således ingen grad af sikkerhed.

Når ISA4410 anvendes skal der udarbejdes en aftale med klienten, hvor opgavens indhold fastlægges. Den bør være skriftlig.

Udførelse af opgaven

- Revisor anvender regnskabsmæssig ekspertise til at indsamle, klassificere og summere de regnskabsmæssige oplysninger.

¹¹⁶ AA2008AS 2008, side 10

¹¹⁷ http://www.beierholm.dk/fileadmin/user_upload/pdf/Faglig_udviklingsafd/Revisors_erklaeringer_web.pdf den 19. maj 2013

- Revisor skal erhverve klientkendskab
- Revisor skal gennemlæse oplysninger, herunder:
 - Overveje om de er dækkende
 - Kontrollere at de er uden åbenlys væsentlig fejlinformation
- Revisor skal ikke:
 - Forespørge ledelsen om forhold
 - Vurdere interne kontroller
 - Efterprøve forhold eller forklaringer

ISA700

ISA700 bruges ved afgivelse af erklæring om en virksomheds finansielleregnskab. Den danske ISA700 indeholder et særligt dansk oplysningskrav. Hvis årsregnskabet indeholder en ledelsesberetning herunder en CSR rapport, og denne ikke revideres skal revisor udføre et konsistentstjek af ledelsesberetningen. Her skal revisor forholde sig til følgende punkter:

- Selve lovkravets eksistens.
- Virksomhedens brug af undtagelsesbestemmelser.
- Redegørelsens indhold.

Det gøres ved at revisor kontrollerer følgende:

- Er der konsistens i rapporteringen (politik -> handling -> resultat).
- Der er ikke krav til revision/gennemgang af dokumentationen, der stilles altså ikke krav om, at revisor reviderer oplysningerne.
- Mulighed for tilvalg af erklæring efter ISA3000.

Revisors gennemlæsning af CSR rapporten giver ingen sikkerhed.

Der findes således 3 erklæringsstandarder udstedt af IFAC, som revisor efter aftale med virksomheden kan anvende til at erklære sig om virksomhedens CSR rapport.

4.3.2.2 RevR 6 Svensk erklæringsstandard

FAR SRS (den svenske revisorforening) har udgivet RevR 6¹¹⁸, der er en svensk erklæringsstandard til erklæringer på bæredygtighedsrapporter. RevR6 er den første nationale standard¹¹⁹, der er udviklet til erklæringer på bæredygtighedsrapporter. Den første udgave af RevR 6 gav kun mulighed for revision med begrænset sikkerhed (review). Den seneste udgave af RevR 6, der er udarbejdet i 2010, giver mulighed for at give erklæring med både høj sikkerhed (revision) og

¹¹⁸ <http://www.pwc.se/sv/hallbar-utveckling/assets/sweden-report-to-esra-2010.pdf> afsnit 2.2 , den 2. juni 2013

¹¹⁹ www.auditingresearch.net/papers/Sonnerfeldt.doc den 2. juni 2013

begrænset sikkerhed (review). RevR6 ses dog primært anvendt i erklæringer med begrænset sikkerhed (review).

4.3.2.3 Revisors anvendelse af IFAC erklæringer

Vores analyse af selskabernes regnskaber og CSR rapporter for 2012 viser, at ISA700 er den mest anvendte erklæring. Den erklæring giver ingen sikkerhed for indholdet i CSR rapporten. For de danske selskaber gælder, at revisor skal udføre et konsistentstjek af virksomhedens CSR rapport.

Gennem vores analyse af børsnoterede virksomheder er vi ikke stødt på nogen erklæring om revision af CSR rapporter med høj grad af sikkerhed. Der er dog nogle enkelte erklæringer med høj grad af sikkerhed, der omfatter udvalgte områder såsom performancedata, som er målbare f.eks. vand og elforbrug. Dette kan skyldes at arbejdet med revisionen af f.eks. leverandørers overholdelse af Code of Conduct, er omfattende og derved omkostningstungt, særligt hvis der er mange leverandører.

4.4 Delkonklusion

Vi har dette kapitel redegjort for de 2 mest anerkendte standarder for rapportering af CSR. FNGC er en standard, der omfatter 10 principper indenfor 4 områder og vil være en god standard at starte med når en virksomhed påbegynder rapportering af CSR. Ved en opdatering af CSR rapportering til et højere niveau vil GRI være en foretrukken standard, idet den har specifikke indikatorer, som skal indgå i CSR rapporteringen og jo flere indikatorer des højere niveau.

Et kritik punkt af GRI standarden er, at denne standard har større fokus på antal principper og indikatorer end væsentligheden. En større fokus på væsentlighed, hvor væsentlige punkter uddybes, kunne måske føre til en bedre CSR rapportering. GRI's sector supplements er dog med til at afdække, hvilke områder som for virksomheden er væsentlige at rapportere om.

Jævnfør sidste afsnit, kan der til verificering af CSR rapportering, anvendes 4 (5 for Sverige) forskellige erklæringers standarder. Der er dog kun 2 (3 for Sverige), der kan anvendes til af afgivelser af erklæringer om revision (med høj sikkerhed).

5.0 Efter hvilke principper aflægges CSR

5.1 Indsamling af data

I dette kapitel vil vi gennemgå de største virksomheders årsrapporter, med henblik på at undersøge, om der findes branche- eller landespecifikke karakteristika. Denne analyse understøtter spørgeskemaundersøgelsen, som vil blive gennemgået i næste kapitel. Ved at kombinere resultatet fra spørgeskemaundersøgelsen og vores egen analyse, sikrer vi, at dataene bliver mere valide.

Kapitlet vil tage udgangspunkt i en empirisk undersøgelse af, hvordan virksomhedernes rapportering af CSR i praksis udmønter sig. I analysen har vi valgt at fokusere på de virksomheder, der er registreret på hhv. Danske C20, det Svenske Stockholm 30 og Norske OBX 25. Finansielle virksomheder er ikke medtaget i dataindsamlingen, hvilket betyder, at der er tale om i alt 59 virksomheder fordelt med 14 virksomheder fra Danske C20, 23 virksomheder fra Stockholm 30 og 22 virksomheder fra Norske OBX 25. Det vil være de virksomheder, der er registreret på børserne iht. til www.nasdaqomxnordic.com, der vil blive anvendt. Analyse af branchespecifikke karakteristika vil ligeledes tage udgangspunkt i de brancher, som www.nasdaqomxnordic.com har defineret på deres hjemmeside. Den kvantitative¹²⁰ metode vil blive anvendt i denne analyse. De primære data vil her være virksomhedernes årsrapporter og deres CSR rapporter.

Analysen vil tjene som statistisk materiale til vurdering af, hvordan virksomheder i Norden rapporterer om CSR. Vi håber samtidig, at kunne konkludere, om der ses nogen forskel mellem landene indbyrdes og om det gøre en forskel, at virksomhederne er underlagt lokallovgivning.

Til brug for analysen har vi via virksomhedernes hjemmesider indhentet deres CSR- og årsrapporter. Dataindsamlingen blev udført i marts/april måned 2013, hvorfor størstedelen af de oplysninger som lå tilgængelig til vores analyse er fra 2012 regnskabet. Der er indhentet følgende oplysninger for hvert selskab:

1. Virksomhedens navn
2. Nationalitet
3. Virksomhedens kontaktperson opdelt i:
 - a) Navn
 - b) Stilling
 - c) E-mail

¹²⁰ Metode og projektskrivning, Thomas Harboe, 1 udgave 2010, kapitel 5.

4. Brancher efter Nasdaqomxnordic:

- a) Basic materials (råmaterialer)
- b) Consumer goods (forbrugsgoder)
- c) Consumer service (forbruger tjenester)
- d) Health care (sundhed / pleje)
- e) Industrials (industri)
- f) Oil & gas (olie og gas)
- g) Technology (teknologi)
- h) Telecommunication (telekommunikation)

5. Hvor offentliggøre virksomhederne deres CSR rapport:

- a) Som del af ledelsesberetningen.
- b) Med henvisning i ledelsesberetningen til virksomhedens hjemmeside.
- c) Med henvisning i ledelsesberetningen til særskilt CSR rapport (supplerende beretning).
- d) Andet.

6. Hvor længe har selskabet været medlem af FN Global Compact opdelt i intervaller:

- a) 1-3 år
- b) 4-6 år
- c) 7-9 år
- d) >9 år

7. Rapporterer selskabet efter Global Reporting Initiativ(GRI), er denne rapportering delt op i intervaller:

- a) 1-3 år
- b) 4-6 år
- c) 7-9 år
- d) >9 år

Samt hvilket niveau der rapporteres i:

- e) C
- f) B
- g) A
- h) Er rapporten verificeret med et +

8. Anvender selskabet code of conduct og hvor længe har de gjort det.
- a) 1-3 år
 - b) 4-6 år
 - c) 7-9 år
 - d) >9 år
9. Verificering af CSR rapporten og hvilken erklæring er anvendt, delt op i:
- a) ISA700 (gennemlæsning kun danske virksomheder)
 - b) AA1000AS
 - c) ISA 3000 Review eller Audit
 - d) ISA4410
 - e) RevR 6 (kun svenske virksomheder)
 - f) Intet oplyst.
10. Hvem erklærer sig om virksomhedernes CSR rapportering:
- a) KPMG
 - b) Deloitte
 - c) Ernst & Young
 - d) PWC
 - e) Andre.

5.2 Branchespecifikke karakteristika

På hjemmesiden nasdaqomxnordic.com er der for de fleste af selskaberne angivet, hvilken branche de tilhører. Enkelte virksomheder er dog ikke placeret i en branche. Disse virksomheder har vi placeret i en branche, ud fra oplysninger fra oplysninger fra FNGC og hvilken vare eller ydelse virksomheden handler med. 14 virksomheder har vi selv tildelt en branche, se bilag 3.

Nedenfor er udarbejdet statistik over branche og lande.

Land	Rå materialer	Forbrugs goder	Forbruger tjenester	Sundhed / pleje	Industri	Olie og Gas	Tekno-logi	Tele-kommunikation	I alt
DK	0	2	0	7	4	0	0	1	14
N	2	1	2	1	11	4	0	1	22
S	2	3	2	2	10	1	1	2	23
I alt	4	6	4	10	25	5	1	4	59

Tabel 10 Børsnoterede virksomheder fordelt i branche og land

For Danmark gælder det, at sundhed og pleje er den branche, der omfatter flest virksomheder (7 stk.) efterfulgt af industri (4 stk.) Som en af de kendte virksomheder i sundhed og pleje kan nævnes Novo Nordisk.

Ser man på fordeling af brancher i Norge, er der flest virksomheder i branchen industri (11 stk.) efterfulgt af olie og gas med det næsthøjeste antal (4 stk.). I oliebranchen kan blandt andet nævnes Statoil, som en af de mest kendte virksomheder. Flere af de Norske virksomheder, som er placeret i industribranchen, er reelt underleverandører til olievirksomhederne. De udfører blandt andet efterforskning efter olie, borevirksomheder og produktion af olieudstyr, og er således tæt knyttet til olie- og gas industrien.

Den svenske fordeling af virksomheder i brancher viser flest i industri (10 stk.), hvorefter de andre brancher er fordelt med 1-3 virksomheder i hver. Nogle af de kendte industrivirksomheder er Volvo og Scania, der producerer køretøjer. For alle lande samlet udgør industrien den største branche.

Finansielle virksomheder, som ikke er omfattet af denne analyse, udgør hhv. 6 stk. i DK, 3 stk. i N og 7 stk. i S, hvilket i alt er 16 stk. Finansielle virksomheder udgør således den næststørste branche.

Analyse af branchekarakteristika samt forskelle landene imellem.

Fra ovenstående tabel, der viser fordelingen af brancher på land, er de 2 største brancher valgt til en nærmere undersøgelse. De 2 største brancher er industri og sundhed / pleje.

I branchen industri indgår 25 virksomheder i undersøgelsen, der således er den største branche. Danmark har 4 virksomheder i branchen industri, hvoraf alle er tilsluttet FNGC (100%) og 2 (50%) også er tilsluttet GRI. Den ene af de 2 virksomheder, der udarbejder en GRI rapport, får udarbejdet en ekstern verifikation.

Land	Antal	FNGC	GRI	GRI +
Danmark	4	4	1	1
Norge	11	4	2	0
Sverige	10	7	6	2
I alt	25	15	9	3

Tabel 11 Sammenligning af Industribranchen mellem landene

Norge tæller flest virksomheder i industribranchen med 11 stk., her er tilslutningen til FNGC 4 virksomheder (36%) og med 2 virksomheder til GRI (18%) uden verifikation.

Sverige har 10 virksomheder med 7 (70%) tilsluttet FNGC og 8 (80%) GRI hvoraf 2 får udarbejdet en ekstern verifikation.

Samlet set er de norske virksomheder ringest tilsluttet FNGC og GRI sammenlignet med de danske og svenske virksomheder. Sammenlignes de danske og de svenske virksomheder, er de danske bedst repræsenteret i FNGC og de svenske i GRI. Af de virksomheder som rapporterer efter GRI, ses det, at de danske har den højeste andel i %, der er verificeret.

I nedenstående tabel sammenlignes branchen industri med totalen for alle brancher.

Land	FNGC Industri	FNGC Samlet	GRI Industri	GRI Samlet
Danmark	4/4 (100%)	14/14 (100%)	2/4 (50%)	6/14 (43%)
Norge	4/11 (36%)	10/22 (45%)	2/11 (18%)	7/22 (32%)
Sverige	7/10 (70%)	16/23 (70%)	8/10 (80%)	19/23 (83%)
I alt	15/25 (60%)	40/59 (68%)	12/25 (48%)	32/59 (54%)

Tabel 12 Sammenligning af industribranchens rapportering af CSR med totalen for alle brancher.

Af tabellen ses at antallet af industrivirksomheder i Danmark, der udarbejder en GRI rapport samlet set ligger lidt over gennemsnittet med 50% mod 43%. I Norge er industribranchens CSR rapportering lavere end gennemsnittet i undersøgelsen, både hvad angår tilslutningen til FNGC med en forskel på 9%-point og GRI med en forskel på 14%-point. Industribranchens CSR rapportering i Sverige ligger meget tæt op ad gennemsnittet i undersøgelsen, der er kun en lille forskel på 3%-point ved sammenligning af GRI. Samlet for alle 3 lande udarbejder færre virksomheder i branchen industri en FNGC eller GRI rapport end gennemsnittet for alle brancher. Der er stor spredning landende i mellem.

Sundhed / pleje branchen er i undersøgelsen repræsenteret med 10 virksomheder, det højeste antal efter industri.

Land	Antal	FNGC	GRI	GRI +
Danmark	7	7	2	1
Norge	1	0	0	0
Sverige	2	1	0	1
I alt	10	8	2	2

Tabel 13 Sammenligning af sundhed / pleje branchen mellem landene

Branchen Sundhed / pleje i Danmark har 100% tilslutning i FNGC og 3 virksomheder (43%) er tilsluttet GRI fordelt med 2 i GRI og 1 GRI+.

Den ene norske virksomhed i branchen sundhed / pleje rapporterer ikke efter FNGC eller GRI.

Af de 2 svenske virksomheder i branchen sundhed / pleje rapporterer den ene efter FNGC (50%) og den anden efter GRI+ (50%).

Ud fra ovenstående tabel fremgår det at Norge og Sverige har få virksomheder i denne branche, hvorfor det er svært at konkludere på landeniveau.

I nedenstående tabel sammenlignes branchen sundhed/pleje med totalen for alle brancher.

Land	FNGC Sundhed/pleje	FNGC Samlet	GRI Sundhed/pleje	GRI Samlet
Danmark	7/7 (100%)	14/14 (100%)	2/7 (29%)	6/14 (43%)
Norge	0/1 (0%)	10/22 (45%)	0/1 (0%)	7/22 (32%)
Sverige	1/2 (50%)	16/23 (70%)	1/2 (50%)	19/23 (83%)
I alt	8/10 (80%)	40/59 (68%)	3/10 (30%)	32/59 (54%)

Tabel 14 Sammenligning af sundhed/pleje branchens rapportering af CSR med totalen for alle brancher.

Af ovenstående tabel fremgår, at antallet af virksomheder i branchen sundhed/pleje, der udarbejder en CSR rapport efter FNGC, samlet set er højere end gennemsnittet for alle virksomheder i undersøgelsen. Mens antallet af virksomheder i branchen sundhed/pleje, der udarbejder en GRI rapport, samlet er lavere end gennemsnittet. Danmark har generelt flest virksomheder, der udarbejder en CSR rapport efter FNGC, mens Sverige generelt har flest virksomheder, der udarbejder en CSR rapport efter GRI. Da danske virksomheder i denne branche udgør 70%, vægter de forholdsvis mere end de øvrige lande. Det er således ikke muligt at konkludere nogen branchespecifikke tendenser / karakterer.

På baggrund af ovenstående analyse af brancher og lande er det svært at se nogle entydige karakteristika for de 2 brancher. Praksis i de enkelte lande spiller en langt større rolle for, hvilken type CSR rapport den enkelte virksomhed udarbejder. Dansk lovgivning, der tager udgangspunkt i principperne i FNGC, men som giver mulighed for at vælge at rapportere efter GRI, har påvirket virksomhederne til at vælge FNGC. Mens lovgivningen i Sverige, der pålægger statsligt ejede virksomheder at udarbejde en CSR rapport iht. GRI, har inspireret øvrige virksomheder til at anvende denne standard.

I Norge, hvor det først bliver et krav fra 2013 at udarbejde en CSR rapport, er niveauet for CSR rapportering det laveste.

Da vi lever i en international verden med stor samhandel på tværs af grænserne, kan det godt undre, at branche karakteristika ikke synes at have nogen større indflydelse på, hvilken type CSR rapport virksomhederne rapporterer efter. Årsagen til dette kan dog være, at CSR rapportering fortsat er et relativt nyt begreb. De nye initiativer fra EU, som vil gøre det et krav for endnu flere virksomheder indenfor EU, at udarbejde en CSR rapport, vil på sigt være med til at påvirke udviklingen.

5.3 Hvordan rapporteres virksomhedens CSR

I dette afsnit vil undersøge hvordan virksomhederne rapporterer CSR samt omfanget af virksomhedernes CSR rapporteringen.

Til brug for denne analyse har vi defineret en CSR rapport som en rapport aflagt efter en af følgende standarder:

- FNGC
- GRI
- AA1000APS
- ÅRL § 99 a

CSR rapporteringen kan indgå i ledelsesberetningen i årsrapporten, være en særskilt rapport eller være oplyst på virksomhedens hjemmeside med angivelse af årstal.

I øvrigt gælder følgende forudsætninger:

- Hvis der findes en særskilt CSR rapport, er der set bort fra rapportering på hjemmeside, da denne på flere af de gennemgåede hjemmesider er en forkortet udgave af CSR rapporten.
- Når der rapporteres CSR i årsrapporten, er omfanget af CSR rapporteringen, i CSR rapport eller hjemmesiden også medtaget.
- En CSR rapport skal være dateret og redigering skal ikke være tilladt. Det giver således regnskabsbrugeren mulighed for at følge en virksomheds udvikling.

I Danmark, Sverige og Norge stilles der krav om i ledelsesberetningen at redegøre for blandt andet miljø, hvis det er væsentligt for regnskabsbrugeren. Da der ikke stilles krav til formalia, har vi valgt at se bort fra disse redegørelser. Mange af oplysningerne, der gives i disse redegørelser, kan dog være relevante for forståelsen af virksomhedens arbejde med CSR.

Nedenstående tabel viser, hvor virksomhederne rapporterer om CSR. Nogle virksomheder rapporterer flere steder og kan således indgå i analysen flere gange

Land	Antal virksomheder	Udarbejder en CSR rapport	Årsrapport / ledelsesberetning	CSR Rapport	Oplysninger hjemmeside
DK	14 (100%)	14 (100%)	12 (86%)	12 (86%)	2 (14%)
N	22 (100%)	12 (55%)	5 (23%)	7 (32%)	1 (5%)
S	23 (100%)	21 (91%)	15 (65%)	18 (78%)	3 (13%)
I alt	59 (100%)	46 (78%)	33 (56%)	37 (63%)	7 (12%)

Tabel 15 Oversigt over hvordan CSR rapporteres

I undersøgelsen indgår 14 danske virksomheder, hvoraf 12 (86%) af dem rapporterer i ledelsesberetningen, 12 (86%) udarbejder en særskilt CSR rapport og 2 (14%) virksomheder rapporterer om CSR på deres hjemmeside. 12 af virksomhederne rapporterer om CSR i ledelsesberetningen og giver samtidig oplysningerne i en særskilt CSR rapport eller på deres hjemmeside. 2 virksomheder rapporterer kun om CSR i en særskilt CSR rapport, men henviser hertil i ledelsesberetningen.

Af de 22 norske virksomheder udarbejder 12 en CSR rapport. 5 (23%) af dem rapporterer om CSR i ledelsesberetningen, 7 (32%) af dem udarbejder en særskilt CSR rapport og 1 (5%) virksomhed oplyser om CSR på deres hjemmeside. 1 virksomhed rapporterer om CSR i ledelsesberetningen og udarbejder samtidig en særskilt CSR rapport.

15 (65%) af de 23 svenske virksomheder rapporterer om CSR i ledelsesberetningen, 18 (78%) udarbejder en særskilt CSR rapport og 3 (13%) rapporterer om CSR på deres hjemmeside. 16 af virksomhederne rapporterer om CSR i ledelsesberetningen og i en særskilt CSR rapport eller på deres hjemmeside.

Af ovenstående tabel ses det, at Danmark er det land, hvor flest virksomheder målt i procent rapporterer om CSR i ledelsesberetningen, og flest virksomheder udarbejder en særskilt CSR rapport, tæt efterfulgt af Sverige. Norge har færrest virksomheder, der udarbejder en CSR rapport. Sverige er det land, hvor flest virksomheder anvender hjemmesiden til rapportering af CSR. Samlet ses det, at Danmark og Sverige har en stor andel af virksomheder, der rapporterer om CSR både i ledelsesberetningen og samtidig udarbejder en særskilt CSR rapport eller rapporterer om CSR på deres hjemmeside. Kun 1 virksomhed i Norge rapporterer flere steder.

I den nedenstående tabel er statistikken for antallet af sider fra de forskellige CSR rapporteringer indsat. Der er i denne statistik ikke taget højde for kvaliteten af CSR rapporteringen, men kun omfanget målt som antal sider. Spredningen i antal af sider i CSR rapporteringen, ligger i intervallet 1 – 44 sider i ledelsesberetningen, 6 – 100 sider i CSR rapporter og 17 – 38 sider i CSR rapporteringen på hjemmesiden. Antal sider rapporteret via virksomhedernes hjemmeside er svær at opgøre, hvorfor tallene rummer nogen usikkerhed.

Land	Årsrapport / ledelsesberetning	CSR Rapport	Oplysninger hjemmeside	Sider i alt
DK	39 (7%)	493 (88%)	27 (5%)	559 (100%)
N	82 (20%)	303 (75%)	20 (5%)	405 (100%)
S	97 (10%)	836 (82%)	87 (8%)	1.020 (100%)
I alt	218 (11%)	1.632 (82%)	134 (7%)	1.984 (100%)

Tabel 16 Fordeling af antal sider i CSR rapportering årsrapport / ledelsesberetning, CSR rapport og hjemmeside og i %

Samlet ses af ovenstående tabel, at der rapporteres flest sider i CSR rapporten med 82 % af siderne, det gælder for alle landene. Efterfølgende ses CSR rapportering i ledelsesberetningen med 11 %, mens 7 % af CSR rapporteringen sker på virksomhedernes hjemmesider. Det kan være et udtryk for, at ønsker virksomheden at afgive mange informationer og detaljer, vælges en selvstændig CSR rapport.

5.4 Hvor mange af virksomhederne i undersøgelsen er tilsluttet FN Global Compact.

På hjemmesiden <http://www.unglobalcompact.org> er indhentet oplysninger om, hvor mange virksomheder der rapportere efter FN Global Compact (FNGC), og hvornår virksomhederne er tilsluttet FNGC. Ved at søge på de enkelte lande fremkommer en liste over alle de virksomheder, der er tilsluttet for det enkelte land. Denne liste vises med de nyeste tilslutninger øverst. Derudover er det muligt at søge på de enkelte virksomheder for at finde ud af, om de er tilsluttet og hvilket årstal, de er tilsluttet. I analysen er anvendt tilslutningsdatoen, denne dato behøves ikke at være et udtryk for det år, at selskabet har indsendt deres første CSR rapport. Det skyldes, at selskabet kan være tilsluttet FNGC¹²¹ sidst på året og således først være forpligtet til at indsende en CSR rapport det efterfølgende år.

¹²¹ Kontrolleret med UN Global Compact den 12. april 2013

For at måle på antal tilslutninger for hvert land og hvor længe virksomhederne har været tilsluttet, har vi i nedenstående tabel indsat oplysningerne om de 59 virksomheders rapportering efter FNGC i 3 års intervaller.

Land	1-3 år	4-6 år	7-9 år	>9 år	I alt
Årstal	2010-2012	2007-2009	2004-2006	2003 eller før	
DK	3	8	0	3	14
N	1	3	3	3	10
S	5	3	1	6	15
I alt	9	14	4	12	39

Tabel 17 Virksomhedernes tilslutning til FN Global Compact fordelt i års intervaller

Af tabellen fremgår det, at Danmark har fuld tilslutning til FNGC, 14 ud af 14 virksomheder har tilsluttet sig. 3 af virksomhederne har tilsluttet sig indenfor de seneste 3 år (2010-2012). Sammenlignes tilslutningen de seneste 3 år med Norge og Sverige, ses den største tilgang for de svenske virksomheder med 5 mod henholdsvis 2 for Norge og 3 for Danmark.

Der er tilsluttet 8 danske virksomheder i tidsintervallet 4-6 år (2007-2009), mod 3 tilslutninger fra norske virksomheder og 3 fra svenske virksomheder. Dette indikerer, at de danske virksomheders interesse for CSR rapportering er blevet større indenfor de seneste 6 år. Det er et resultat af den danske lovgivning fra 2009, hvor de store danske virksomheder skal forholde sig til samfundsansvar. Det ses, at 3 danske virksomheder har været med i CSR rapportering efter FN Global Compact fra det tidlige stadie. Sammenlignes de 2 sidste treårsintervaller 7-9 år og >9 år, ses det at Norge og Sverige begge har flere tilslutninger i denne periode end Danmark. For de virksomheder der har været med fra det tidlige stadie (>9 år), har Norge 3 tilslutninger ligesom Danmark, mod Sverige der har 6 tilslutninger. Set i FN Global Compact perspektiv er Sverige det nordiske land, der har flest tilslutninger ved det tidlige stadie og derved størst erfaring med rapportering efter FN Global Compact.

Af de 22 norske virksomheder, der indgår i analysen, har 10 tilsluttet sig FNGC svarende til 45%. Der har gennem perioden været jævn tilslutning med 1-3 virksomheder i hvert interval. I Norge er der vedtaget en lov, der pålægger større virksomheder fra 2013 at rapportere om CSR. Loven har været noget tid undervejs, på den baggrund er det bemærkelsesværdigt, at ikke flere virksomheder er tilsluttet FN Global Compact i 2012.

Af de 23 svenske virksomheder, der indgår i analysen har 16 tilsluttet sig FNGC svarende til 70%. Udviklingen i antal virksomheder, der er tilsluttet FNGC, fordelt på årsintervaller minder om den

danske tilslutning. Tilslutningen til FN Global Compact har således været støt stigende gennem perioden. Danmark har dog, grundet vedtagelsen af ÅRL § 99 a, oplevet en større tilslutning i års intervallet 4-6 år.

Samlet set fremgår det, at Danmark har flest tilslutninger af de store børsnoterede virksomheder med 100 %, efterfulgt af Sverige med 70 % og Norge med en noget lavere tilslutning på 45 %. Ser man derimod hvilket land, der har flest tilslutninger i den tidligste periode, er Sverige førende med 26% tilslutninger mod 21% tilslutninger fra Danmark og 14% fra Norge.

5.5 I hvilket omfang anvender de nordiske virksomheder Global Reporting Initiative (GRI)

Vi har undersøgt, hvor mange af virksomhederne, der udarbejder deres CSR rapport efter GRI, og hvor længe de har været tilsluttet GRI. For at kunne sammenligne med de virksomheder, der rapporterer efter FNGC, er oplysningerne om GRI rapportering indtastet i samme 3 års intervaller. De indtastede GRI oplysninger er efterfølgende sammenholdt med GRI Report List 1999 - 2013¹²². Ved at sammenholde GRI Report List 1999 – 2013 med vores registrering af GRI har vi fundet 4 virksomheder, hvor vi har været i tvivl, om de er tilsluttet GRI, da de udarbejder en CSR rapport med GRI indikatorer, men ikke fremgår af registreringen på GRI's Report Liste. Det gælder følgende virksomheder:

TDC (Denmark) oplyser, at de har rapporteret efter GRI niveau C siden 2009, TDC fremgår ikke af GRI Report list.

TDC oplyser følgende i deres rapportering efter GRI¹²³:

About the GRI Index

*TDC's CSR Report 2012 was prepared in accordance with the G3.1 Sustainability Reporting Guidelines developed by the Global Reporting Initiative (GRI). G3.1 is a voluntary standard for sustainability reports that provides the opportunity for reporting at levels A, B or C. TDC has chosen to report at level C with **self-assessment**.*

DSV (Denmark) oplyser, at de har rapporteret efter GRI niveau C siden 2011, DSV fremgår ikke af GRI Report List.

DSV oplyser følgende i deres CSR rapport 2012 side 8.

¹²² <https://www.globalreporting.org/search/Pages/default.aspx?k=Report%20list%201999-2013> den 12. april 2013

¹²³ <http://aarsrapport2012.tdc.dk/materiale/files/gri-index> den 12. april 2013

*The reporting parameters of the Global Reporting Initiative (GRI) are also a **source of inspiration**. Where possible and relevant, the GRI guidelines and indicators have been used in preparing the CSR report to assure transparency and frame of reference.*

Renewable Energy Corporation (Norway) oplyser at de har rapporteret efter GRI niveau C siden 2011, Renewable Energy Corporation fremgår ikke af GRI Report List.

Renewable Energy Corporation (REC) oplyser følgende på side 8 i deres Sustainability Report 2012:

*REC has reported according to the Global Reporting Initiative (GRI). The GRI is internationally recognized, and its **framework establishes a transparent** means through which to report on the following six indicator areas: economy, environment, labor, human rights, society, and product responsibility.*

Skanska AB (Sweden) skriver, at de har rapporteret efter GRI siden 2006¹²⁴. Skanska AB har tidligere været tilsluttet GRI, men har valgt at træde ud af registreret. GRI har registreret denne virksomhed som non-GRI.

I Skanska Sustainability agenda May 2012, side 2, oplyses følgende:

*At the global level Skanska has been **inspired** by the Global Reporting Initiative (GRI) when developing its own Sustainability Agenda.*

We do not report externally using the generic GRI Key Performance Indicators because they do not reflect how Skanska goes about its business as a highly decentralised organisation. The same applies to the 2010 GRI Construction & Real Estate Sector Supplement (CRESS) Guidelines as these require answers to all the generic GRI KPIs plus the CRESS ones. Skanska simply doesn't run itself in this way and sees no business case for following such a heavy reporting format.

Af de 4 ovenstående virksomheder er det kun TDC, der udarbejder en hel GRI rapport efter level C, med selvevaluering, mens de 3 andre virksomheder anvender GRI som inspiration til deres CSR rapportering.

¹²⁴ Annual Report 2011 side 92

For at undersøge hvordan virksomheder bliver registreret på GRI Report List, har vi sendt en mail til GRI Report Registration (ReportRegistration@GlobalReporting.org), hvor vi har spurgt til ovenstående.¹²⁵

Vi fik efterfølgende svar fra Ian Van der Vlugt fra GRI Report Registration:

“GRI includes all reports (GRI or otherwise) that we are made aware of in the Database. We work with Data Partners in a number of countries, including Sweden, but have only recently established a Data Partner in Norway and do not yet have one for Denmark. For reports from countries without a Data Partner, we are dependent upon somebody informing us of the report publication (so thank you for participating in development of the Database by informing us of these currently missing GRI reports!).”

“I will check with KPMG, our Data Partner in Sweden, regarding the Skanska report – but I checked their most recent report and though they reference using the GRI Guidelines, I was unable to find any Application Level declaration as you refer to it, nor Content Index (which is the cornerstone of a “GRI report”).”

Som ovenstående svar fra GRI fortæller, er registreringen af GRI rapporteringen afhængig af, at en datapartner fra de enkelte lande eller at andre informerer GRI omkring virksomhedernes CSR rapportering efter GRI.

Til den efterfølgende statistik har vi valgt at anvende GRI Reporting List 1999 – 2013. I nedenstående tabel er anvendt registreringer frem til og med 2012, vi har ikke medtaget data fra 2013. Derudover er de virksomheder, der er under udvikling til at rapportere efter GRI, medtaget under niveau C og indgår således i statistikken.

Land	1-3 år	4-6 år	7-9 år	>9 år	I alt
Årstal	2010-2012	2007-2009	2004-2006	2003 eller før	
DK	2	2	0	2	6
N	0	4	2	1	7
S	5	5	2	7	19
I alt	7	11	4	10	32

Tabel 18 Virksomhedernes rapportering efter GRI fordelt i års intervaller

Af ovenstående tabel fremgår det, at 6 virksomheder i Danmark er tilmeldt GRI. Det svarer til 43 % af de 14 virksomheder, der indgår i denne undersøgelse. Disse 6 virksomheder er fordelt med 2

¹²⁵ Se bilag 4

virksomheder, der har været med, siden GRI blev lanceret, og 4 virksomheder har tilmeldt sig GRI indenfor de seneste 6 år. Sammenholdes GRI med FNGC ses en tydelig sammenhæng i antal og fordeling over de forskellige tidsintervaller, undtaget tidsintervallet 4-6 år. Her er 2 danske virksomheder tilsluttet GRI mod 8 virksomheder, der har tilsluttet sig FNGC. Den større tilslutning til FNGC skyldes formentlig, at den danske lovgivning bygger på principperne i FNGC samt at rapportering efter GRI er mere omfattende. Flere af de virksomheder, der er startet på CSR indenfor de seneste år, er i udviklingsfasen af deres CSR rapportering, og der vil sandsynligvis være flere af disse, der rapporterer efter GRI i de kommende år.

De danske virksomheder TDC og DSV udarbejder allerede CSR rapportering efter GRI og ville nemt kunne tilslutte sig denne standard, dette gælder også for Renewable Energy Corporation og Skanska, såfremt virksomhederne ønsker at tilslutte sig.

Det fremgår af tabellen, at Norge har 7 virksomheder, der rapporterer efter GRI, mens Danmark har 6 virksomheder. De 7 norske virksomheder har alle været med i mere end 3 år, mens det kun gælder for 4 af de danske virksomheder.

Af de 22 norske virksomheder er der 7, der rapporterer efter GRI, hvilket svarer til 32 %. Baseret på de i analysen omfattede virksomheder har Danmark således procentvis flere virksomheder, der er tilmeldt GRI.

Af tabellen fremgår det, at der er flest svenske virksomheder, der er tilmeldt GRI. De svenske virksomheder er bedst repræsenteret i alle årsintervaller. Ud af de svenske 23 virksomheder er der 19, der rapporterer efter GRI, hvilket svarer til 83 %. Det høje antal hænger godt sammen med, at svenske statsejede virksomheder er pålagt at udarbejde en GRI rapport. Dette har formentlig inspireret andre virksomheder til at rapportere efter denne standard.

I det efterfølgende skema er virksomhedernes rapporteringsniveau indsat.

Land	C	C +	B	B +	A	A +	I alt
DK	0	2	2	0	1	1	6
N	0	0	5	1	0	1	7
S	7	0	7	2	0	3	19
I alt	7	2	14	3	1	5	32

Tabel 19 Virksomhedernes rapporteringsniveau fordelt efter Global Reporting Initiative

Der ses ikke nogen klar sammenhæng mellem hvor længe virksomhederne har rapporteret efter GRI og rapporteringsniveauet. Danmark har 2 af 6 virksomheder, der har rapporteret i tidsintervallet over 9 år og tilsvarende 2 virksomheder, der rapporterer i niveau A. Sverige har 7 af 19 virksomheder, der har rapporteret i tidsintervallet over 9 år, mens kun 3 af 19 rapporterer i niveau A. I Norge er det 1 ud af 7 virksomheder.

GRI rapporter som er verificeret af en 3. mand, er angivet med et + og fordeler sig således:

I Danmark verificeres 3 ud af 6 GRI rapporter (50 %).

I Norge verificeres 2 ud af 7 GRI rapporter (29 %).

I Sverige verificeres 5 ud af 19 GRI rapporter (26 %).

Af tabellen fremgår, at der afgives procentvis fleres erklæringer på de GRI rapporter, der aflægges på niveau A.

Den svenske lov gældende for statsejede virksomheder om CSR rapportering efter GRI har bevirket at de private virksomheder i større grad rapporterer CSR efter GRI standarden. Men samtidig rapportere de på et lavere niveau, og har procentmæssigt færrest verifikationer. Modsat ses en større andel af de danske virksomheders GRI rapporter verificeret. Den større andel af verifikationer blandt danske virksomheder kan skyldes, at de starter med at rapportere efter FNGC og tilføjer GRI, når de ønsker at hæve niveauet for der CSR rapportering. For de norske virksomheder ses en lidt højere verificeringsprocent end i Sverige dog med en lavere tilslutning til GRI end i Sverige.

5.6 Code of Conduct

Indsamlingen af data til statistikken omkring Code of Conduct er foretaget ud fra, hvornår de enkelte virksomheder omtaler dette igennem deres CSR rapportering eller anden rapportering. I disse data er der ikke taget højde for niveauet af de enkelte virksomheders arbejde og rapportering af Code of Conduct, da virksomhederne har forskellige indgangsvinkler¹²⁶ til, hvad deres Code of Conduct skal omfatte. Herunder kan nævnes branche og antallet af leverandører mv., der har indflydelse på virksomhedens forretningsområde. Statistikken tager altså kun stilling til, om virksomhederne arbejder med Code of Conduct og ikke på hvilket niveau.

Oplysninger fra de forskellige virksomheders rapportering fremgår af nedenstående tabel. Data er på samme måde som FN Global Compact og GRI indtastet i 3 års intervaller.

¹²⁶ <http://www.csrkompasset.dk/udarbejdelse-af-code-conduct> den 12. juni 2013

Da data kun udgør vores egen analyse af virksomhedernes rapportering, og da vi ikke har fundet nogen andre registreringer af de samme data, har det ikke været muligt at sammenholde vores registreringer med eksterne registreringer. Herved er kvaliteten af disse data ikke på samme niveau som data omkring tilslutning til FNGC og GRI.

Land	1-3 år	4-6 år	7-9 år	9< år	I alt
Årstal	2010-2012	2007-2009	2004-2006	2003 eller før	
DK	7	1	2	2	12
N	6	5	6	3	20
S	4	2	7	7	20
I alt	17	8	15	12	52

Tabel 20 Virksomhedernes rapportering af Code of Conduct fordelt i 3 års intervaller

Af ovenstående tabel fremgår det, at 12 af de 14 danske virksomheder rapporterer om Code of Conduct, hvilket svarer til 86%. For Norge er tallet 91%, mens det for Sverige er 87%. For alle 3 lande er antallet af virksomheder, der arbejder med Code of Conduct, højt. I Norge har 14 af 23 (39%) af virksomhederne arbejdet med Code of Conduct i mere end 6 år. De tilsvarende tal for Sverige og Danmark er hhv. 61% og 29%. Danmark har haft en stor tilgang af virksomheder, der arbejder med Code of Conduct, de sidste 1-3 år. Det kan muligvis have en sammenhæng med vedtagelsen af ÅRL § 99 a.

5.7 Erklæringer på virksomhedernes rapportering af Corporate Social Responsibility (CSR)

Til dette afsnit er erklæringer fra de forskellige virksomheders CSR rapporteringer gennemlæst, og data fra disse er indtastet i det samlede regneark. Regnearket er opdelt i forskellige erklæringer og statistik af data er indsat i nedenstående tabel.

Land	AA1000AS 2008	ISA 3000 Revision	ISA 3000 Review	ISA4410 Assistance	RevR 6 (S)	Udtalelse / gennemgang	Intet oplyst	I alt
DK	3 (2)	0	4 (2)	0	0	9	0	16 (14)
N	1 (1)	0	3 (1)	0	0	0	19	23 (22)
S	3 (2)	0	2	0	5 (2)	0	15	25 (23)
I alt	7 (5)	0	9 (3)	0	5 (2)	9	35	63 (59)

Tabel 21 Oversigt over antal af forskellige erklæringer der anvendes til virksomhedernes CSR rapportering

Tallet i parentes angiver, hvor mange af virksomhedernes erklæringer, der kombinerer 2 standarder. Eksempelvis er 3 af de danske virksomheders CSR rapporter verificeret med AA1000AS og 4 virksomheder verificeret med ISA3000, hvoraf 2 virksomheder anvender en erklæring i kombination af AA1000AS og ISA3000 Review. I alt betyder det, at der er (3+4-2) 5 (29%) af 14 danske virksomheder, der verificerer deres CSR rapportering med sikkerhed. For de resterende 9

danske virksomheder er der en udtalelse / gennemgang af CSR rapporteringen jf. den danske lovgivning om erklæringer på ledelsesberetningen:

De norske virksomheders verificering af CSR med sikkerhed udføres efter de samme erklæringer som i Danmark. En virksomhed anvender AA1000AS og 3 virksomheder anvender ISA3000 Review, heraf anvender en virksomhed en kombination af begge erklæringer. I alt (1+3-1) 3 (14%) af 22 virksomheder får deres CSR rapport verificeret af 3. mand med sikkerhed. For de resterende 19 virksomheder i undersøgelsen er der intet oplyst omkring verifikation af CSR rapportering.

Verifikation af de svenske virksomheders CSR rapportering foretages med 3 forskellige erklæringer. 3 virksomheder anvender AA1000AS, 2 virksomheder anvender ISA3000 Review og 5 virksomheder anvender den svenske erklæring RevR 6. 2 af virksomhederne erklæres med en kombination af AA1000AS og RevR 6. I alt (3+2+5-2) 8 svarende til 35% af de svenske virksomheders CSR rapportering verificeres af 3. mand med sikkerhed. For de resterende 15 virksomheder i undersøgelsen er der intet oplyst omkring verifikation af CSR rapportering.

Det fremgår, at ISA3000 Review (9 stk.) er den erklæring, der er den mest anvendte efterfulgt af AA1000AS (7 stk.) og RevR 6 (5. stk). AA1000AS anvendes ofte i kombination med ISA3000 Review eller RevR 6.

I

ISA3000 erklæring med revision af CSR rapportering er ikke anvendt af virksomhederne i undersøgelsen. Dette kan eventuelt skyldes, at det er et område, hvor revisors mulighed for at revidere og indhente oplysninger ikke er tilstrækkelig. F.eks. fordi virksomheden har mange underleverandører fordelt over hele verden, hvor det vil være for omfattende for revisor at revidere alle disse.

ISA4410 Assistance er heller ikke registreret i undersøgelsen af virksomhedernes CSR rapportering. Dette kunne muligvis hænge sammen med, at erklæringen er uden sikkerhed og derved kun har mindre værdi for CSR rapporten.

ISA700 DK Danske lovkrav om udtalelse / gennemgang af ledelsesberetningen, ses i de danske virksomheder, som ikke har nogen særskilt erklæring på deres CSR rapportering. Denne erklæring er uden sikkerhed.

For de norske og svenske virksomheder, der oplyser om CSR i årsrapporten og uden særskilt erklæring, er der en henvisning i revisors erklæring om hvilke sider, der er omfattet af revisionen.

Sammenlignes de 3 nordiske landes erklæringer med sikkerhed af virksomhederne i undersøgelsen, ses Sverige som det land med den største andel 35%, efterfulgt af Danmark med 29% og Norge noget lavere med 14 %. For de danske virksomheder, der ikke har en ekstern verifikation af deres CSR rapport, gælder, at revisor skal udføre et konsistens tjek af oplysningerne. Der er ingen tilsvarende lovkrav omkring de norske og svenske virksomheders CSR rapportering, når de ikke er erklæret med sikkerhed.

I Danmark hvor det er lovpligtigt for alle større virksomheder at forholde sig til CSR, og i Sverige hvor statslige virksomheder skal aflægge en GRI rapport, synes det at have haft en positiv indvirkning på det antal virksomheder, der får deres CSR rapport verificeret. I Norge hvor der ikke findes lov krav om rapportering af CSR, er brugen af ekstern verifikation signifikant lavere.

5.8 Hvem erklærer virksomhedernes CSR rapportering

Ud over at se på hvilken erklæring, der er givet på virksomhedernes CSR rapport, har vi registreret hvilken revisor virksomhederne bruger.

Land	KPMG	Deloitte	Ernst & Young	PwC	Andre	I alt
Danmark	4	3	1	6	0	14
Norge	5	2	10	5	0	22
Sverige	6	2	5	10	0	23
I alt	15	7	16	21	0	59

Tabel 22 Oversigt over hvilke revisorer der anvendes i DK, N og S

Statistikken viser, at det er de 4 store revisionsvirksomheder, som udfører revision af virksomhederne i undersøgelsen. I Danmark og i Sverige revideres den største del af virksomhederne af PwC, som den mest anvendte revisor. I Norge anvendes Ernst & Young af 45% af virksomhederne i undersøgelsen.

I den efterfølgende tabel ses hvilke revisionsvirksomheder, der erklærer sig om virksomhedernes CSR rapportering med sikkerhed.

Land	KPMG	Deloitte	Ernst & Young	PwC	Andre	I alt
Danmark	2 (50%)	0	0	3 (50%)	0	5 (36%)
Norge	1 (20%)	0	2 (20%)	0	0	3 (14%)

Sverige	3 (50%)	1 (50%)	1 (20%)	3 (30%)	0	8 (35%)
I alt	6 (40%)	1 (14%)	3 (19%)	6 (29%)	0	16 (27%)

Tabel 23 Antal erklæringer med sikkerhed angivet af revisor eller anden ekstern verificerer.

PWC og KPMG har afgivet flest erklæringer med sikkerhed, mens Deloitte har afgivet færrest. Set på tværs over landene er KPMG den revisionsvirksomhed, som målt i procent afgiver flest erklæringer med sikkerhed på virksomhedernes CSR rapporter.

5.9 Delkonklusion

Industri og sundhed/pleje er de 2 brancher, der omfatter flest virksomheder i denne analyse. For at undersøge om der gælder branchespecifikke karakteristika, har vi undersøgt om der inden for disse 2 brancher rapporteres efter en specifik standard eller gælder andre branchespecifikke karakteristika. Vi har i undersøgelsen ikke fundet signifikante branchekarakteristika. Af undersøgelsen fremgår, at praksis i det enkelte land har langt større indvirkning på virksomhedernes CSR rapporter. I Danmark er den mest anvendte standard FNGC. I Sverige hvor offentlige virksomheder er pålagt at udarbejde en CSR rapport efter GRI, er dette den mest anvendte standard. I Norge, hvor der ikke gælder regler for rapporteringen af CSR, er tilslutningen til FNGC større end tilslutningen til GRI. I både Danmark og Sverige er der flere virksomheder, der rapporterer efter begge standarder, det er ikke så udbredt i Norge.

I Danmark hvor det er lovpligtig for alle virksomheder at oplyse om deres arbejde med CSR, aflægges 100 % af de i analysen omfattede virksomheder en CSR rapport. I Sverige hvor det kun er lovpligtigt for statsejede virksomheder at rapportere om CSR, aflægges 91 % en CSR rapport. I Norge hvor der frem til 2012 ikke gjaldt nogen lovgivning aflægges 55 % en CSR rapport. Det ses af analysen, at i Danmark og Sverige aflægges flest virksomheder en CSR rapport sammenlagt med Norge. I Norge, hvor der ikke er pligt til at aflægge en CSR rapport, har markeds kræfterne påvirket rapportering i nogen grad, men rapporteringen er ikke så omfattende som i Danmark og Sverige. I Sverige har lovkravet for statsejede virksomheder medført, at mange virksomheder frivilligt aflægges en CSR rapport. Det fremgår heraf, at virksomhedernes incitamenter for at rapportere om CSR, fortsat ikke er store nok til, at alle virksomheder frivilligt vælger at rapportere om CSR. Tilslutningen til standarderne FNGC og GRI har dog været stigende, siden de blev introduceret. I Danmark bygger ÅRL § 99 a om CSR på principperne i FNGC, virksomheder der aflægges en CSR rapport, skal vælge en standard at rapportere efter. De kan følge ÅRL § 99 a, FNGC, GRI eller en anden standard, det forudsætter dog at rapporten opfylder kravene i ÅRL § 99 a. I Danmark har 100 pct. af de virksomheder, der er omfattet af denne undersøgelse, valgt at tilslutte sig FNGC.

Det fremgår af analysen at 63 % af virksomhederne udarbejder en særskilt CSR rapport, 56 % oplyser om CSR i deres årsrapport, mens kun 10 % aflægger deres CSR rapport via deres hjemmeside. Flere virksomheder oplyser både om CSR i deres ledelsesberetning i årsrapporten og i en særskilt CSR rapport. Der er ingen virksomheder, som kun oplyser om CSR på deres hjemmeside. Det fremgår af analysen at, omfanget af CSR rapporteringen er størst i de særskilte CSR rapporter.

På tværs af landene ses en stigende tilgang fra 2004-2012 i virksomheder, der udarbejder en CSR rapport. I Danmark har tilgangen været størst fra 2007-2009, hvilket skyldes vedtagelsen af ÅRL § 99 a, mens tilgangen i Norge har været stabil over perioden. 46 af de 59 virksomheder, der er omfattet af analysen, udarbejder en CSR rapport. 40 virksomheder er tilsluttet FNGC, mens 32 virksomheder er tilsluttet GRI. 26 virksomheder er både tilmeldt FNGC og GRI.

I 2010 nedsatte den norske regering et udvalg, der skulle komme med forslag til et lovkrav om rapportering af CSR. På den baggrund havde vi forventet at se en stigning i antallet af Norske virksomheder, der aflagde en CSR rapport. Det har ikke været tilfældet.

Vores analyse af CSR rapporter aflagt efter GRI viste, at der procentvis gives flere erklæringer på de GRI rapporter, der rapporteres på højeste niveau A.

Udbredelsen af code of conduct er høj i samtlige lande, således anvender mere end 85 % af alle virksomhederne code of conduct.

Af de 46 virksomheder, som udarbejder en CSR rapport, får 16 af dem en erklæring på disse svarende til 35 %. I Sverige har de deres egen erklæringsstandard RevR6, der minder om ISA3000 review. I Danmark gælder for revisor udvidet krav om gennemlæsning af ledelsesberetningen. Der afgives flest erklæringer med sikkerhed i Danmark og Sverige.

Afslutningsvis så vi på hvilke revisionsfirmaer, der afgiver erklæringer på CSR rapporterne. PWC og KPMG er dem, der har afgivet flest erklæringer med sikkerhed.

6.0 Hvordan rapporterer de største børsnoterede virksomheder om CSR, og hvad har virksomhederne opnået gennem arbejdet med CSR?

6.1 Spørgeskemaundersøgelse

Via spørgeskemaer vil vi udføre en empirisk undersøgelse af selskabernes incitamenter for CSR rapportering, hvordan selskaberne rapporterer, samt undersøge hvilke økonomiske benefits selskaberne har identificeret fra deres CSR rapportering. Vi anvender den kvantitative metode til denne undersøgelse, hvilket gør det lettere at anvende dataene til statistiske formål. Spørgeskemaerne der anvendes vil være standardiseret og med lukkede spørgsmål¹²⁷. Vi har valgt denne metode, da det er mindst tidskrævende for respondenterne, og vi håber herved at få flere til at deltage i undersøgelsen.

Med spørgeskemaerne ønsker vi at få et mere nuanceret indblik i selskabernes CSR rapportering og indblik i, hvordan selskaberne bruger CSR rapportering i deres strategiske planlægning. Spørgeskemaet bygger på en antagelse af, at selskaberne primært arbejder med CSR ud fra en profit optimerende indgangsvinkel.

Formålet med spørgeskemaundersøgelsen er endvidere at understøtte den analyse, vi har udført i kapitel 4. Vi håber således, at vi med spørgeskemaundersøgelsen og analysen fra kapitel 4 kan få indblik i hvilke parametre, der spiller ind i virksomhedernes rapportering af CSR. Der er udsendt spørgeskema med dansk tekst til de danske virksomheder, og engelsk tekst til de svenske og norske virksomheder.

Den 25. marts 2013 er der sendt spørgeskemaundersøgelse ud til 59 virksomheder fordelt med 14 i Danmark, 22 i Norge og 23 i Sverige. Efterfølgende er der udsendt rykker den 12. april. Den 30. april har vi ringet til 1 virksomheder i Norge for at forsøge at få dem til at deltage i undersøgelsen dog uden resultat. 1 virksomhed har henvist til deres hjemmeside, 1 virksomhed har oplyst, at de ikke ønsker at deltage, 1 virksomhed har oplyst, at de havde for travlt til at deltage og i 2 virksomheder var den CSR ansvarlige bortrejst. Undersøgelsen er afsluttet og lukket 3. maj.

Af de i alt 59 virksomheder er der 13 (22 %), der har udfyldt hele spørgeskemaet og 3 (5,1 %) der har svaret delvist.

Besvarelserne fra spørgeskemaundersøgelsen er vedlagt i bilag 5.

¹²⁷ Metode og projektskrivning, Thomas Harboe, 1 udgave 2010, kapitel 7

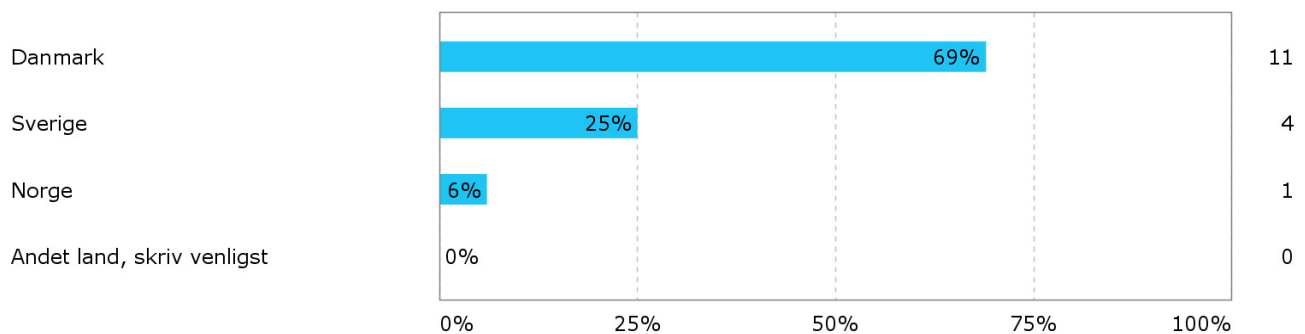
6.1.1 Returmails fra virksomheder

Returmails fra virksomhederne er vedlagt i bilag 6.

6.2 Analyse af spørgeskemaundersøgelsen

Resultatet af spørgeskemaundersøgelsen, bygger på besvarelser fra 16 af 59 virksomheder. 27% af de adspurgte virksomheder har således udfyldt spørgeskemaet. Af de 16 selskaber, der har udfyldt spørgeskemaet, er der 11 danske, 4 svenske og 1 norsk. Der er således stor statistisk usikkerhed på resultatet, specielt hvad angår besvarelserne fra Norge og Sverige.

1) I hvilket land er virksomhedens hovedsæde placeret?

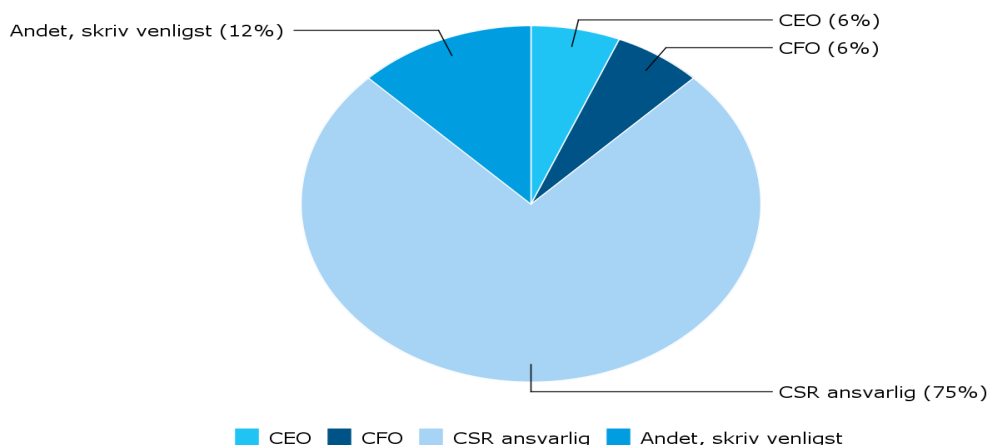


Tabel 24 Fordeling af besvarelser fra hvilket land virksomheden har hovedsæde.

Hvorfor der ikke er flere af de svenske og norske selskaber, der har deltaget i undersøgelsen, kan der være flere bud på:

- Der havde måske været flere besvarelser, hvis der var sendt spørgeskema ud på deres respektive sprog.
- Som det fremgik af kapitel 4, er Norge det land, hvor færrest virksomheder udarbejder en CSR rapport, sammenlignet med Danmark og Sverige. Virksomheder, der afstår fra at rapportere om CSR, kan også være afholdende fra at deltage i undersøgelser om CSR. Det kan være årsagen til det lave antal besvarelser fra Norge.

2) Hvem i virksomheden har ansvaret for den eksterne CSR rapportering. Angiv titel?



Tabel 25, Fordeling af hvem der har ansvaret for CSR rapportering¹²⁸

75 % af selskaberne oplyser, at ansvaret for rapportering af CSR ligger hos den CSR ansvarlige. For langt størstedelen af de selskaber, der er omfattet af analysen, gælder, at de har ansat en ansvarlig for rapportering af CSR. Det synes således at være et område med høj prioritet.

- 1 virksomhed har angivet at *"The report is made by the CSR dept. and is approved by Executive Management + Board of Directors"*
- 2 virksomheder har svaret, at ansvaret varetages af andre: *Kommunikationschef* (danske virksomheder)
- 1 har svaret at ansvaret ligger hos: *"Head of Viability Reporting is responsible for the work, while the corporate management board has the formal responsibility"* (svensk virksomhed).

3a) Hvor mange timer bruges der på årsbasis på rapportering og forankring af CSR. Angiv virksomhedens totale ressourceforbrug? - Timer brugt på rapportering af CSR

0-1000 timer	1001-2000 timer	2001 - < timer
10	3	1

Tabel 26 Timeforbrug på rapportering af CSR pr. år

I ovenstående tabel er timeforbruget anvendt på rapportering af CSR, indsat i intervaller. Det ses af ovenstående tabel, at 4 af respondenterne har et ressourceforbrug på over 1000 timer pr. år. I intervallet 0-1000 timer har 2 af besvarelsenerne skrevet 0 timer, det skyldes formentlig, at de ikke har registreret tiden. 2 respondenter har ikke besvaret spørgsmålet. 2 af respondenterne har svaret 37-40

¹²⁸ CEO = Chief Executive Officer og CFO = Chief Financial Officer

timer, hvorefter de resterende er på over 100 timer, hvoraf 4 besvarelser på 500 timer. Ud fra disse besvarelser, ses en stor spredning i ressourceforbrug til CSR rapporteringen.

I lovforarbejdet¹²⁹ til ÅRL § 99 a oplyses, at den løbende byrde til redegørelse af samfundsansvar for virksomhederne, vurderes for større virksomheder at være på 1 – 7,5 time. Af virksomhedernes besvarelse synes vurderingen i lovforslaget at være i underkanten.

3b) Hvor mange timer bruges der på årsbasis på rapportering og forankring af CSR. Angiv virksomhedens totale ressource forbrug? - Timer brugt på forankring af CSR

0-1000 timer	1001-2000 timer	2001 - < timer
8	2	4

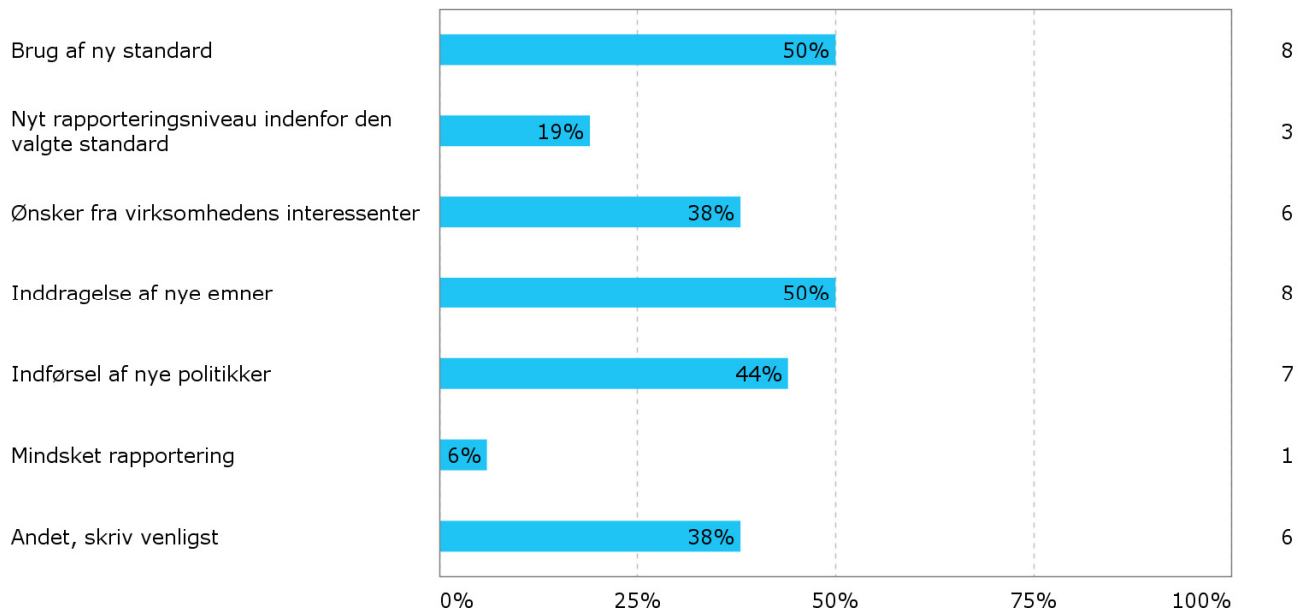
Tabel 27 Timeforbrug på rapportering og forankring af CSR pr. år

Af undersøgelsen fremgår, at der bruges 11.477 timer totalt for alle respondenter på rapportering af CSR, mod 34.200 timer (2.442 pr virksomhed) på forankring af CSR. Der bruges altså, tæt på 3 gange så mange timer på forankring af CSR i virksomheden, som på rapportering af CSR. Denne fordeling kunne tyde på, at virksomhederne tager deres arbejde med CSR alvorligt. Der afsættes således mange timer til at sikre, at virksomhedens politikker for CSR forankres i virksomheden. Der ses ingen forskelle landende imellem. Der synes dog at være en vis sammenhæng, mellem ressourcer brugt på implementering og virksomhedens planer, om at anvende nye standarder, indførsel af nye politikker og inddragelsen af nye emner.

I lovforarbejdet til ÅRL § 99 a oplyses at omstillingsbyrden for virksomhederne, vurderes at være på 2000- 6000 timer. Det er den tid, der skal bruges på at udarbejde relativt brede og omfattende politikker for samfundsansvar. Det oplyses ikke, hvilket tidsforbrug, der forventes anvendt på implementering og forankring.

¹²⁹ L 5 (som fremsat): Forslag til lov om ændring af årsregnskabsloven. (Redegørelse for samfundsansvar i større virksomheder).

4) Påtænker virksomheden ændringer i rapporteringen af CSR, f.eks. på grund af; (vælg gerne flere)



Tabel 28 Hvilke områder inddrages for ændringer i fremadrettet CSR rapportering

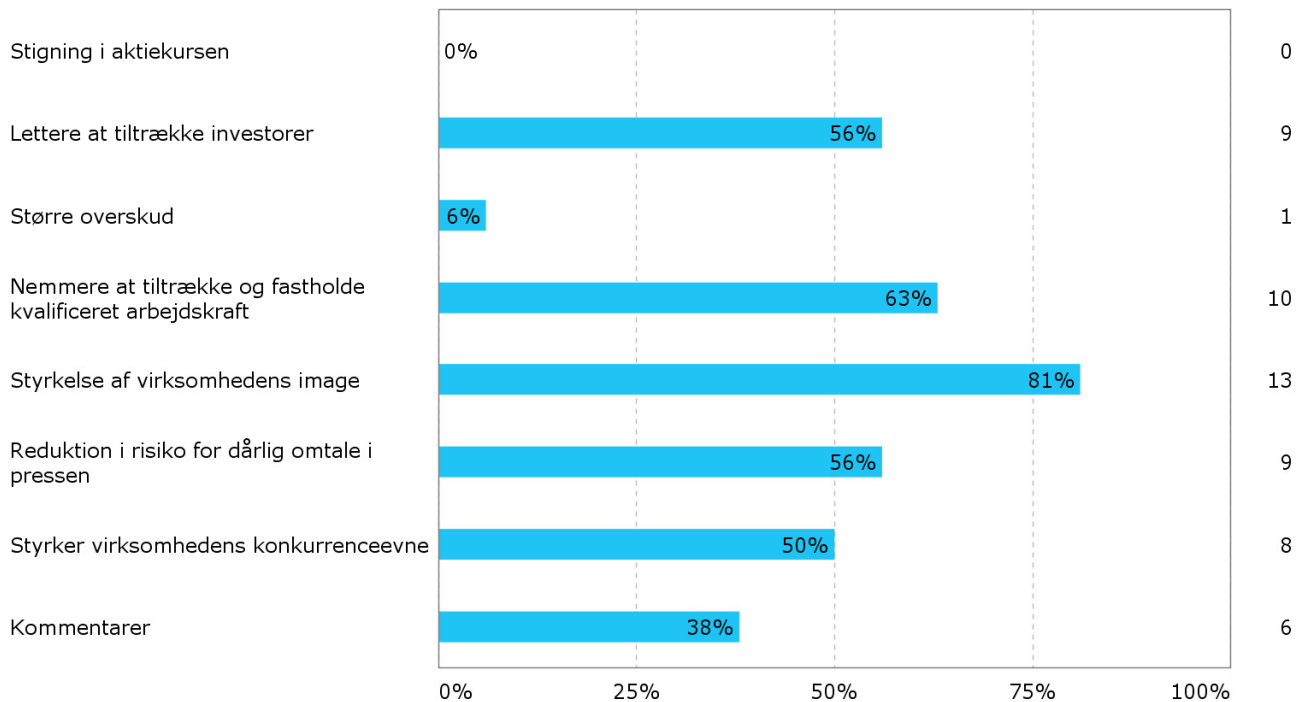
Det fremgår af besvarelsene, at man ønsker at udvikle / udbygge rapporteringen, primært med inddragelse af nye standarder og emner. Der er en besvarelse, der ønsker mindsket rapportering.

Af de 6 besvarelser under andet er følgende registreret:

- *integrated reporting, materiality*
- *nej*
- *NEJ ikke umiddelbart*
- *Internt ønske om at imødekomme generelt stigende ambitionsniveau*
- *New techniques available*
- *External assurance*

Der er således 2 virksomheder, som ikke har planlagt ændringer i deres rapportering, mens 1 virksomhed har planlagt at skære ned i rapporteringen. 13 virksomheder planlægger ændringer med inddragelse af nye emner og standarder. CSR er således et område, som for langt de fleste virksomheder i undersøgelsen, har stor bevågenhed og er under udvikling.

5) Hvordan skaber rapporteringen af CSR værdi for virksomheden? (vælg gerne flere)



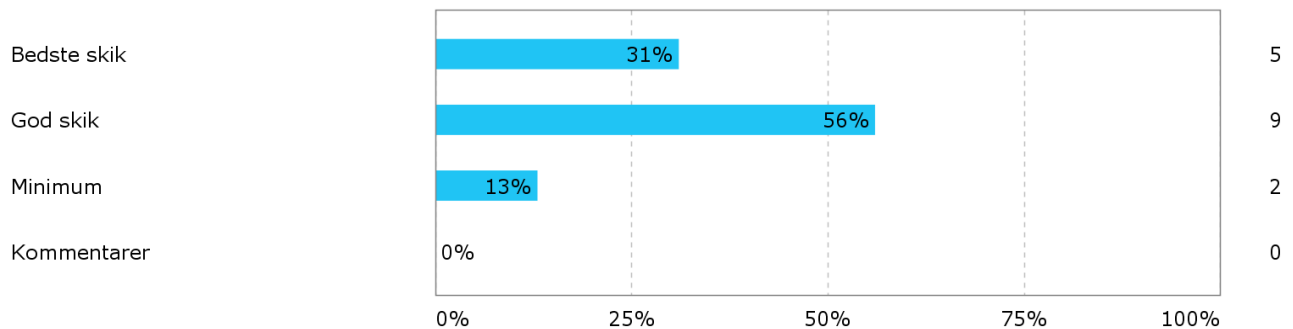
Tabel 29 Hvordan skaber CSR værdi for virksomheden

81% af virksomhederne angiver styrkelse af virksomhedernes image, som den væsentligste værdiskabende faktor ved rapportering af CSR. 63% af virksomhederne angiver, at CSR skaber værdi, da det gør det lettere at fastholde og tiltrække medarbejdere. Det er således på de bløde værdier, at rapportering af CSR skaber størst værdi. Ingen forventer, at rapportering af CSR bidrager til en stigning i aktiekursen, mens kun 1 angiver at CSR bidrager til et større overskud.

Der er registreret følgende kommentarer:

- *Because CSR is seen as part of our business systems, processes, values and projects the topic is also a part of our offerings which create the above mentioned value for the business. To say yes to all would be easy, however, that CSR - in particular the reporting of it - on its own creates the above mentioned value is difficult to verify.*
- *We don't know*
- *Overholde UN Global Compact krav*
- *Salgsværktøj ift business partners/forbrugere*
- *Effekten er ikke stor*
- *Reduce time spent answering questions on CSR*

6) På hvilket niveau vurderer I virksomhedens rapportering af CSR?

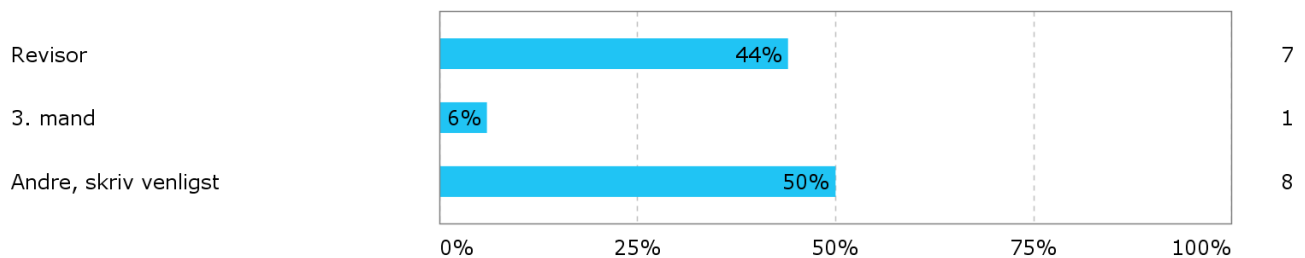


Tabel 30 Hvilket niveau virksomhederne rapporterer CSR

Samlet set, ser virksomhederne positivt på deres rapportering af CSR. 87 % procent af de deltagende virksomheder vurderer, at deres CSR rapportering opfylder kravene til god skik eller bedste skik. Kun 13 % af virksomhederne oplyser, at de kun opfylder minimumskravene. Det fremgår heraf, at langt de fleste virksomheder, prioriterer rapporteringen af CSR højt, og at rapporteringsniveauet som følge heraf er højt.

2 danske virksomheder oplyser, at de kun opfylder minimuskravene. Dette kunne tyde på, at disse 2 virksomheders arbejde med CSR ikke er fuldt integreret i virksomheden eller ikke har formået at høste udbyttet af arbejdet med CSR. Spørgeskemaundersøgelsen er udsendt til de største børsnoterede virksomheder, hvorfor dette naturligvis er tankevækkende. Netop de største virksomheder må forventes at kunne drage størst nytte af CSR rapporteringen.

7) Hvem påtegner virksomhedens CSR rapportering?



Tabel 31 Hvem påtegner virksomhedens CSR rapportering

Størstedelen af de påtegninger, der gives på selskabernes CSR rapporter, afgives af revisor. Dette blev også bekræftet i kapitel 4. Det hænger formentligt sammen med, at revisor i forvejen påtegner det finansielle regnskab.

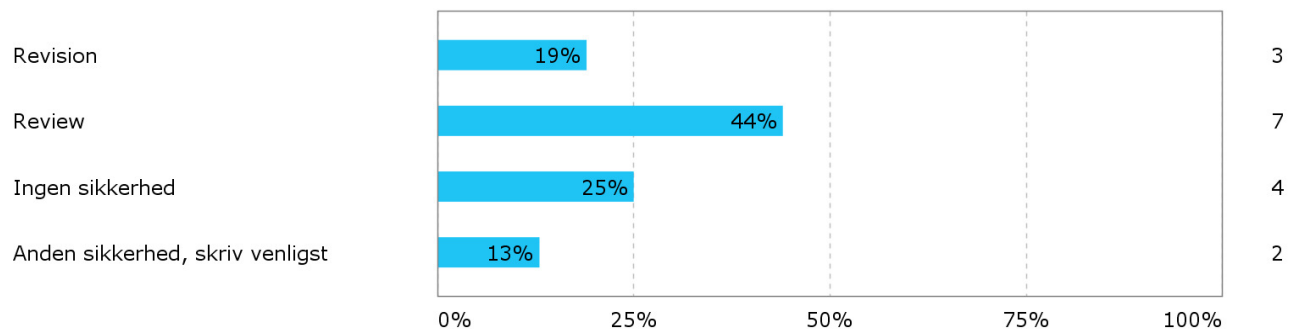
Under andre er skrevet følgende kommentarer.

- *Internal verification*
- *Approved by Executive Mgt, Board of Directors + Accounting firm (but without stamp)*

- *Internal only*
- *ourselves*
- *Ingen*
- *det gør vi*
- *not externally verified*
- *Internal resources*
- *Only ALC*
- *Consultant*

7 af de 16 deltagende virksomheder har svaret, at de får deres CSR rapport verificeret.

8) Med hvilken grad af sikkerhed påtegnes virksomhedens CSR rapportering?



Tabel 32 Hvilken grad af sikkerhed påtegnes virksomhedens CSR rapportering med

3 virksomheder oplyser i spørgeskemaundersøgelsen, at der er udført revision af deres CSR rapport. Vores egen undersøgelse i kapitel 4 viser dog, at ingen af selskaberne får deres CSR rapport påtegnet med høj grad af sikkerhed (revision). De selskaber, der får påtegnet CSR rapporten, får en review erklæring med begrænset grad af sikkerhed, eller kun med høj grad af sikkerhed på en mindre del af CSR rapporten typisk performance data. Der spores således nogen usikkerhed hos virksomhederne om, hvilken grad af sikkerhed, virksomhedens CSR rapport underskrives med.

2 virksomheder har angivet følgende:

- *See question 7*
- *Application Level Check (ALC)*

ALC er et gennemcheck, uden nogen form for sikkerhed.

9) Omfanget af CSR rapporteringen i antal sider: - 2009 – 2012

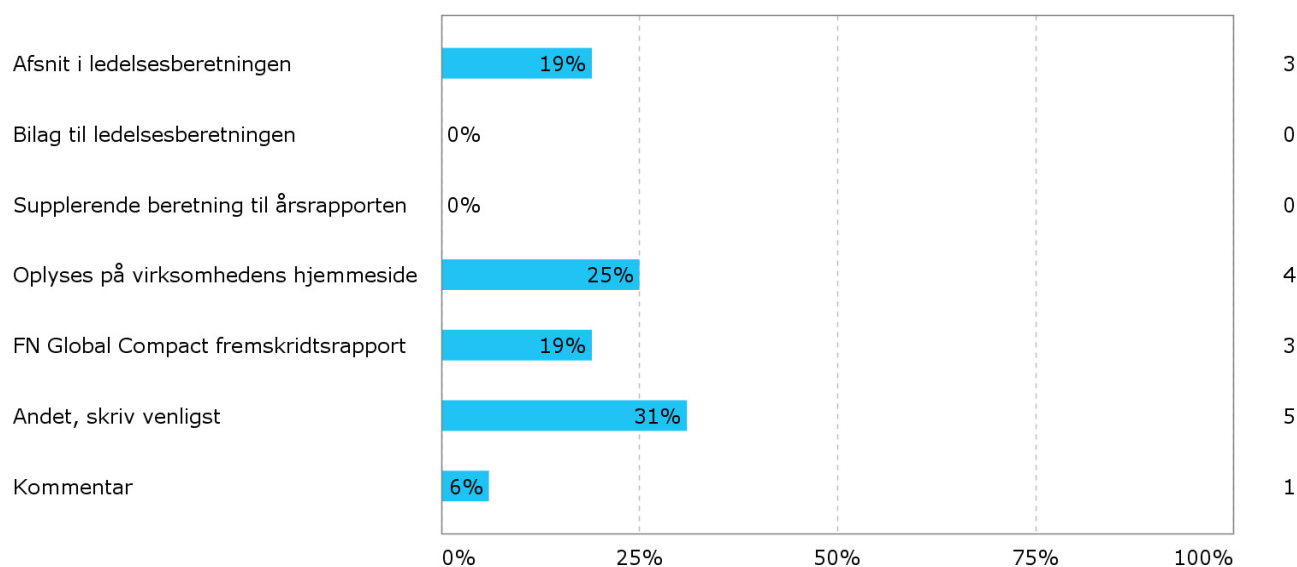
Årstal	1-10 sider	11-20 sider	21-30 sider	31-40 sider	41-50 sider	50-< sider	I alt
2009	5	3	2	0	2	1	13
2010	3	4	5	0	1	1	14
2011	1	6	4	1	0	4	16
2012	1	3	3	0	4	4	15

Tabel 33 Omfang af CSR rapportering i sider for perioden 2009 – 2012

Resultatet af besvarelserne til omfanget af CSR rapportering er indsat i ovenstående tabel i intervaller. Som det fremgår, er omfanget af virksomhedernes CSR rapportering steget fra 2009-2012. Således rapporterer 8 virksomheder i 2012 mere end 41 sider mod 3 virksomheder i 2009.

Vores analyse af virksomhedernes CSR rapporter har vist, at de svenske virksomheder i snit rapporterer 48,6 sider om CSR, de danske virksomheder 39,9 sider og de norske virksomheder 33,8 sider.

10) Hvor offentliggøres virksomhedens redegørelse for CSR i 2012?



Tabel 34 Hvor offentliggøres virksomhedens redegørelse for CSR i 2012

Virksomhederne oplyser om CSR flere steder. Jf. vores analyse i kapitel 4 er det mest anvendt at udarbejde en særskilt CSR rapport efterfulgt af at oplyse om CSR i ledelsesberetningen i årsrapporten. De virksomheder der svarer, at de oplyser om CSR på deres hjemmeside, henviser typisk til deres CSR rapport, der er uploaded på virksomhedens hjemmeside. Vores analyse viste endvidere, at mange virksomheder specielt i Danmark og Sverige, både rapporterer om CSR, i en særskilt CSR rapport samt i ledelsesberetningen i årsrapporten. Som det fremgår af nærværende

spørgsmål, er virksomhederne gode til at kommunikere om CSR og få publiceret oplysningerne flere steder.

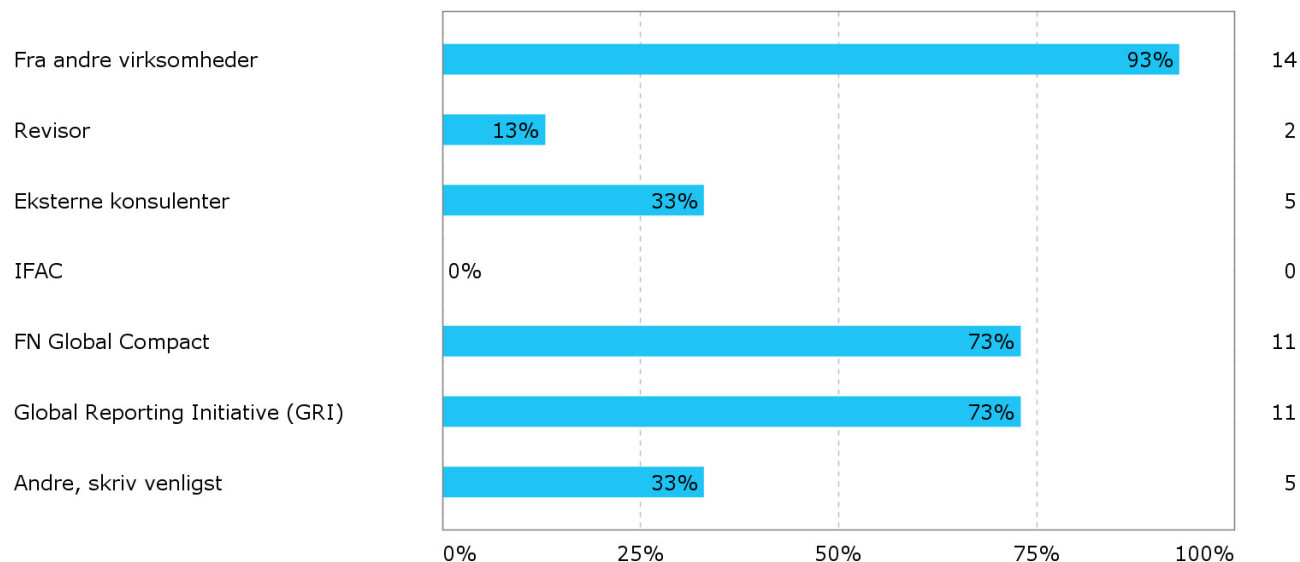
Under andet er der skrevet følgende:

- *Integral part of AR, CoP, etc.*
- *Integrated in the annual report*
- *Sustainability Report - incl. COP to the FNGC*
- *Integreret årsrapport*
- *Stort set alle ovenfor samt pressemeddelelse/udsendelse til udvalgte stakeholders*
- *Integrated in Annual Report*

Kommentarer:

- *Og UN GC COP*
- *Flere steder: UNCG-rapport, hjemmeside, årsrapport*

11) Hvor henter virksomheden sin inspiration til indholdet af deres rapportering af CSR, f.eks. fra (vælg gerne flere)?



Tabel 35 Hvor henter virksomhederne inspiration til indholdet af CSR rapportering

Flest virksomheder har oplyst, at de henter inspiration fra andre virksomheder efterfulgt af FNGC og GRI. Færrest virksomheder henter deres inspiration fra deres revisor. Det ses endvidere, at virksomhederne i nogen grad anvender eksterne konsulenter. I kapitel 4 undersøgte vi, om vi kunne påvise branche specifikke karakteristika. Vi målte om der var branche specifikke karakteristika inden for tilslutning til GRI og FNGC og anvendelse af erklæringer, hvilket vi ikke så. På baggrund

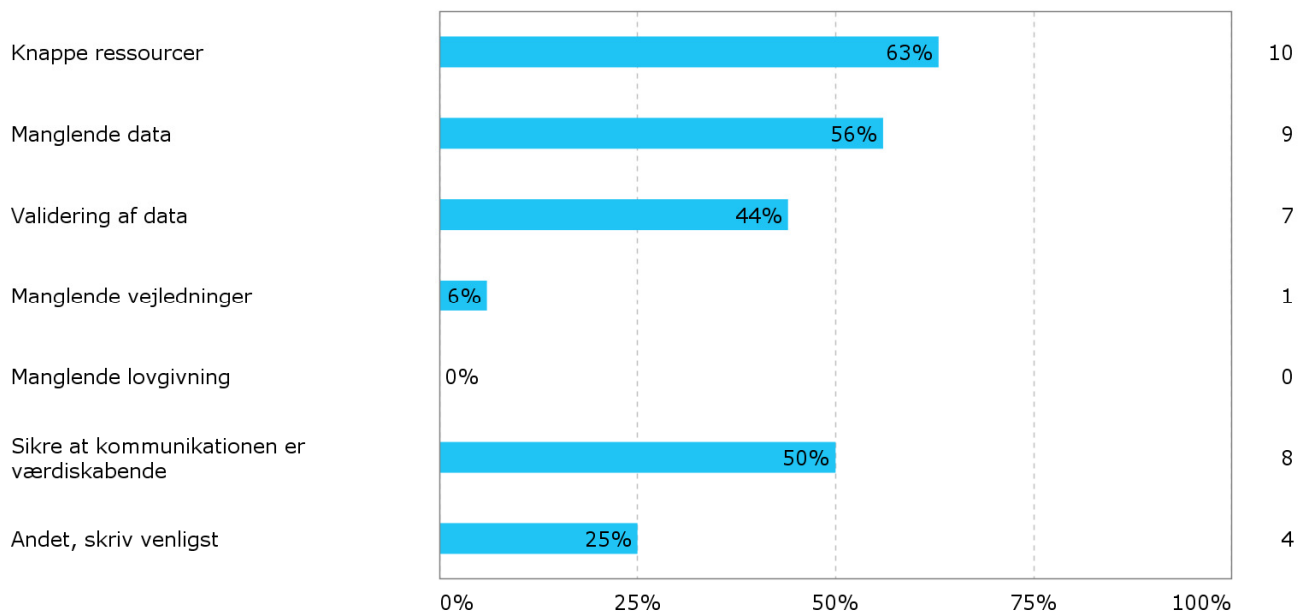
af besvarelsene til spørgsmål 11, hvor 93% svarer, at de henter inspiration fra andre virksomheder, kan vi have en formodning om, at der på givne parametre vil findes branche karakteristika.

I svarmuligheden andre har vi modtaget følgende kommentarer:

- *Konkurrenter*
- *Interne kilder/initiativer/internationale Brancheorganisationer*
- *Own ideas*
- *Stakeholder engagement, internal consultation processes*
- *Continuous stakeholder dialogue, legal requirements,*

Andre inspirationskilder er egne ideer og dialog med interessenterne, som kunne være en indikation af de virksomheder, som udvikler nye områder til rapportering af CSR.

12) Hvilke barrierer oplever virksomheden ved rapportering af CSR? (vælg gerne flere)



Tabel 36 Barrierer som virksomheder oplever ved rapportering af CSR

Knappe ressourcer opleves, som den største barriere i rapportering af CSR efterfulgt af manglende data. Årsagen til det kan skyldes:

- Udfordringen i at have mange leverandører og kontrollen af disse, hvilket kræver store ressourcer.

- Sikring og registrering af CSR data, herunder sikring af at registreringer bliver foretaget på samme måde kontinuerligt.
- Udfordringen i at kommunikere til omverdenen på en legitim måde, således at virksomhedens rapportering stemmer overens med forståelsen fra omverdenen.

Som den 3. største barriere angiver virksomhederne udfordringer med at sikre, at kommunikationen er værdiskabende. Det fremgår af nærværende undersøgelse, at virksomhederne i nogen grad ser en udfordring i at sikre, at kommunikationen af CSR bliver værdiskabende.

Iflg. besvarelsesne skaber lovgivning og vejledninger ikke barrierer for CSR arbejdet.

I svarmulighed ”andet” er følgende registreret:

- *Reporting standards not adjusted to industry realities*
- *ingen*
- *Om det er en barriere ved jeg ikke, men det er under alle omstændigheder et hensyn vi må tage om rapporten er værdiskabende*
- *audience is very varied - need to please everyone. Some analysts are quite ignorant.*

Under andre svar efterlyser en virksomhed mere branchespecifikke rapporteringsstandarder.

13) I spørgsmål 13 har vi bedt virksomhederne tage stilling til i hvilken grad nedenstående 12 udsagn passer på virksomheden. Virksomhederne er blevet bedt om at svare på en skala fra 1-5, hvor 1 passer slet ikke og 5 passer særdeles godt.

1 – passer slet ikke

2 – passer mindre godt

3 – middel

4 – passer godt

5 – passer særdeles godt

13.1) CSR rapporteringen skaber værdi for virksomheden

Af 16 besvarelser, har 15 virksomheder svaret middel eller over middel. 1 har svaret at udsagnet passer mindre godt. Generelt har virksomhederne en positiv opfattelse af at rapportere om CSR, samt at CSR skaber værdi for virksomheden.

13.2) Virksomhedens investorer efterspørger CSR rapportering

Af 16 besvarelse har 2 svaret under middel, 8 middel og 6 passer godt. Det fremgår af besvarelserne, at virksomhederne oplever nogen efterspørgsel efter CSR rapportering fra investorerne. Da der via lovgivning i Danmark i 2009, Sverige i 2008, Norge i 2013 og på EU niveau har været stor bevågenhed omkring CSR, havde vi forventet, at virksomhederne havde oplevet en større efterspørgsel efter CSR rapportering. I spørgsmål 5 har 56% angivet, at rapportering af CSR skaber værdi, da det gør det lettere at tiltrække investorer. Virksomhederne vurderer således, at kommunikation af CSR skaber værdi i forhold til investorerne, men at dette ikke træder så tydeligt frem i kommunikationen med investorerne f.eks. på generalforsamlingen.

Vi har ikke nok besvarelser til at kunne vurdere, om der mellem landene findes forskelle. Dog ses en tendens til, at virksomhederne i Sverige oplever, en større efterspørgsel end de danske virksomheder. Måske fordi langt flere svenske virksomheder tidligere er startet på rapportere efter GRI eller FNGC, hvorfor investorerne er vant til at bruge disse oplysninger.

13.3) Virksomhedens interessenter ekskl. investorer efterspørger CSR rapportering

4 virksomheder har svaret under middel og 9 over middel. Spredningen er således større end i det foregående spørgsmål. Virksomhederne oplever således efterspørgslen fra andre interessenter end investorer forskelligt. I spørgsmål 5 så vi at 81% vurderer, at CSR rapportering skaber værdi via image pleje og 56% vurderer, at CSR rapportering skaber værdi via imødegåelse af dårlig omtale. Efterspørgslen efter CSR fra andre interessenter kan tænkes at ske i forbindelse med aktuelle måske akutte problemstillinger. Hvor efterspørgslen fra investorer er mere statisk. Denne asymmetri er formentlig med til at skabe større spredning på dette spørgsmål.

13.4) En cost / benefit analyse, af de ressourcer virksomheden anvender til måling og rapportering af CSR, ville falde positivt ud

Her har 9 af 15 svaret passer godt / passer særdeles godt, hvilket svarer til 60 %. 3 har svaret under middel, hvoraf 1 besvarelse er placeret i passer slet ikke. Et flertal af virksomhederne giver således udtryk for, at rapportering af CSR er værdiskabende. Det ses dog samtidig af spørgsmål 12, at 8 virksomheder har angivet, at de ser sig udfordret i at sikre, at kommunikationen af CSR er værdiskabende.

13.5) Virksomhedens CSR politikker er indarbejdet i virksomhedens øvrige politikker

12 af 15 besvarelser er placeret i passer godt og passer særdeles godt, 2 har svaret passer ikke, der er ingen besvarelser i passer slet ikke. Det fremgår af besvarelserne, at virksomhederne vurderer, at deres CSR politikker er godt forankret i virksomheden. De vurderer altså, at deres CSR politikker er indarbejdet i virksomhedens øvrige politikker og strategi. Set i forhold til Carrols CSR pyramide, som vi beskrev i kapitel 3, vurderer de fleste virksomheder således, at de befinder sig i det nederste niveau.

13.6) Der bør lovgives mere på området for rapportering af CSR

2 har svaret at de ønsker mere lovgivning, mens 10 har svaret under middel. Det fremgår af svarene, at størstedelen af virksomhederne ikke ønsker mere lovgivning på området. Dette gælder også de svenske virksomheder, hvor der i øjeblikket ikke findes krav om rapportering af CSR. Det stemmer godt overens med besvarelsen i spørgsmål 12, hvor ingen oplever manglende lovgivningen som en barriere ved rapportering af CSR.

13.7) Virksomheden har udarbejdet code of conduct, som virksomhedens væsentligste leverandører skal overholde

Hele 80% har svaret passer særdeles godt, 13% passer godt, der har ikke været besvarelser under middel. 1 virksomhed har besvaret middel, vi vurderer at det skyldes, at de arbejder med code of conduct i nogen udstrækning. Ud fra besvarelsen ses, at samtlige virksomheder benytter, code of conduct overfor deres væsentligste leverandører. Af besvarelsen fremgår det dermed, at code of conduct ses af virksomhederne som et væsentligt område i virksomhedernes arbejde med CSR.

13.8) Virksomhedens CSR politikker er forankret hos virksomhedens ansatte

80% af besvarelserne svarer passer godt / passer særdeles godt, ingen har svaret under middel. Der er således god sammenhæng til besvarelsen i spørgsmål 13.5, hvor tilsvarende 80% svarede over middel til spørgsmålet om, hvorvidt virksomhedens CSR politikker er indarbejdet i øvrige politikker. Dette tyder på, at størstedelen af de virksomheder, der har deltaget i undersøgelsen, driver eller er på vej til at drive en forretningsbaseret CSR strategi. Dette svarer til nederst niveau i Carrols CSR pyramide.

13.9) Virksomhedens CSR politik er indarbejdet i virksomhedens strategiplan

Igen ses en overvægt i passer godt og passer særdeles godt med 10 af 14 besvarelser. Dette understøtter besvarelserne i spørgsmål 13.5 og 13.8.

13.10) Gennem arbejdet med og rapporteringen af CSR har virksomheden begrænset antallet af sager, som kunne have medført dårlig omtale af virksomheden

1 har svaret passer slet ikke, 5 har svaret middel og 9 har svaret over middel. Af spørgsmål 5 og 13.10 fremgår, at virksomhederne generelt bruger arbejdet med CSR i forhold til deres arbejde med risikostyring. Risikostyring indgår som et væsentligt element i arbejdet med good corporate governance¹³⁰. Af besvarelserne fremgår, at CSR understøtter virksomheden i dens arbejde med risikostyring.

13.11) CSR rapportering bør underlægges samme krav til verifikation, som de finansielle regnskaber via en revisionserklæring med høj sikkerhed

Til dette spørgsmål har 6 af 15 svaret middel, 5 har svaret under middel og 4 har svaret over middel. Vi vurderer, at de 6, der har svaret middel, ikke har taget stilling til spørgsmålet. Af spørgsmål 8 fremgik, at der er nogen usikkerhed omkring forståelsen af, om revisors erklæring er med høj eller begrænset grad af sikkerhed. På den baggrund har vi vurderet, at usikkerheden er for stor til, at kunne drage nogle konklusioner på dette spørgsmål.

13.12) Som konsekvens af virksomhedens rapportering af CSR, har vi investeret i nye systemer til indsamling af data

4 af 15 har svaret passer særdeles godt, 6 har svaret middel og 5 har svaret under middel. Vi vurderer, at de 6, der har svaret middel, har investeret noget i nye systemer, men at systemerne ikke fuldt ud opfylder deres behov. De 5, der har besvaret under middel, vurderer vi, enten har systemerne eller ikke ønsker at investere i systemerne. Af spørgsmål 12 fremgik, at 9 virksomheder oplevede manglende data, og 7 oplyste, at de oplever validering af data som en barriere ved rapportering af CSR. Sammenholdes de 2 spørgsmål, ses således et investeringsbehov.

¹³⁰ Anbefalinger for god selskabsledelse, maj 2013, afsnit 5

14) Samarbejdes der med virksomhedens interessenter om udarbejdelsen af virksomhedens CSR rapportering, således at rapporteringen målrettes deres behov og hvilke interessenter samarbejdes der med?

I nedenstående tabel er besvarelsene indsat:

Interessent	Antallet der nævner denne interessent
Fagfolk indenfor bæredygtighed	1
NGO, Non Governmental Organisation	3
Aktionærer / Investorer	12
Finans analytikere	
SRI analytiker (Social Responsible Investing)	
Branche organisationer	2
Medarbejdere	4
Nej ingen	3
Ja ingen valgt / begrænset grad	
Leverandører	2
Fagforening	1
Myndigheder	5
Lovgivere	
Regeringer	
Offentlige institutioner	
IGO Intergovernmental Organisation	
Kunder / forbrugere	8
Lokalsamfund	
Civilsamfundet	

Tabel 37 Oversigt over hvilke interessenter der inddrages i virksomhedernes CSR arbejde

Af ovenstående tabel fremgår det, at aktionærer / investorer er de interessenter, der nævnes flest gange (12 i alt). De efterfølges af kunder / forbrugere, der nævnes 8 gange.

I spørgsmål 13.2 hvor vi spørger om, hvorvidt virksomhedens investorer efterspørger CSR rapportering, svarer 14 af 16, at udsagnet passer middel eller godt til virksomheden. I spørgsmål 5 svarer 9, at rapportering af CSR skaber værdi, da det gør det lettere at tiltrække investorer. Der er således god sammenhæng mellem besvarelsene i spørgsmålene 8, 13.2 og 14. Det ses af svarende, at investorerne er den interessent, der har størst indflydelse på virksomhedernes CSR rapportering efterfulgt af forbrugerne. I forhold til besvarelsene i spørgsmål 5 synes specielt image pleje, at spille en stor rolle i forhold til forbrugerne. Det fremgår endvidere af tabellen, at virksomhederne inddrager mange forskellige interessenter i deres arbejde med CSR.

15) Redegør virksomheden i deres CSR rapportering for, hvad den har opnået som følge af dens arbejdet med CSR. Oplyses resultaterne således, at man kan følge udviklingen?

1 svensk og 1 norsk virksomhed svarer nej til dette spørgsmål med den begrundelse, at det er utroligt svært at måle. De resterende besvarelser har flere forskellige forklaringer på, hvordan de redegør for CSR. Ligesom nej besvarelserne ses flere af dem, der har svaret ja, at der har været begrænsninger i målingerne, og at det som følge heraf ikke har været muligt at måle på alle områder.

I spørgsmål 12 oplyste 56%, at de oplevede manglende data og 44%, at de oplevede validering af data som en barriere. Manglende data og systemer til registrering af data ses at udgøre en udfordring i forhold til indsamling af data og måling af CSR udviklingen for virksomhederne. Virksomhederne har således udfordringer i forhold til, at opgøre udviklingen kvantitativt. Virksomhederne begrænses heraf i deres kommunikation til interessenterne.

16) EU overvejer at lovgive på området for CSR. Hvilke ønsker har virksomheden til en evt. lovgivning fra EU om rapportering af CSR?

Nedenfor er besvarelserne gengivet.

- *Tilpasset / differentieret efter størrelsen på virksomhederne, herunder om de opererer nationalt eller multinationalt.*
- *Mere uformel og direkte kommunikation og mindre omfattende detaljerede politikker og reaktiv engagement med medarbejdere.*
- *Færre indikatorer, hvor de er mere konsistente og sammenlignelige med høj kvalitet*
- *Ligesom den danske lov*
- *Fleksible indberetningskrav, undgå detaljerede indikatorer, fokus på relevante områder at rapportere, undgå krav der kræver betydelige investeringer uden at det tilfører værdi.*
- *Koordination med CSR standarder, for at undgå at det ikke bliver for komplekst.*
- *Et krav at alle virksomheder skal rapportere CSR.*
- *At EU afholder sig fra at lovgive på området, det skaber bureaukrati. Hvis de skal gøre det skal det være bløde krav.*

- *At EU afholder sig fra at lovgive på området, det skaber bureaukrati. Hvis de skal gøre det skal det være bløde krav.*
- *Undgå lovgivning, men i stedet ønskes retningslinjer for governance.*
- *Den skal være nøje gennemtænkt, så den kan hjælpe bedst muligt i samfundet.*
- *Følge GRI og tillade at definere hvad der er væsentligt for den enkelte virksomhed*
- *Bygge på eksisterende standarder. Skabe lige vilkår, for ikke at forøge byrden på virksomheder.*

De virksomheder, der kender den danske lov om rapportering af CSR, udtrykke ønske om en tilsvarende lov fra EU. En besvarelse har et ønske om, at alle virksomheder skal rapportere om CSR. Flere ønsker at lovgivningen vedrørende rapportering af CSR justeres således, at den giver større fleksibilitet for den enkelte virksomhed og at der fokuseres på det, der er væsentligt at rapportere om. Det vil mindske bureaukratiet og sikre, at der ikke skal bruges yderligere ressourcer på at imødekomme lovkrav fra EU.

Flere af de synspunkter, som fremgår af besvarelserne, er i tråd med det lovforslag¹³¹, EU har fremsat d. 16. april 2013, og som vi gennemgik i afsnit 2.5. Lovforslaget lægger op til, at rapporteringspligten skal omfatte alle virksomheder over en vis størrelse. Der er mulighed for at anvende nationale eller internationale standarder. Hvis en virksomhed vurderer, at det ikke er relevant at rapportere om et givent område, skal virksomheden redegøre herfor. Der lægges således op til stor fleksibilitet i rapporteringen samt princippet om følg eller forklar.

17) Angiv venligst din titel?

Der ses mange forskellige titler for de medarbejdere der har besvaret spørgsmålene i denne undersøgelse, hvorved det ikke har været muligt at konkludere på dette spørgsmål.

Resultatet af spørgsmålet ses i bilag.

6.3 Delkonklusion

16 af 59 adspurgte virksomheder har deltaget i spørgeskemaundersøgelsen, heraf 11 danske, 4 svenske og 1 norsk. Det lave antal besvarelser specielt blandt de udenlandske virksomheder gør, at resultatet rummer nogen usikkerhed.

¹³¹ <http://www.fsr.dk/~media/Files/Faglig%20viden/CSR/EU%20filer/PM%2020130416.ashx> den 13. juli 2013

Af undersøgelsen fremgår, at virksomhederne generelt bruger flere timer på rapportering af CSR, end det var forventet i lovforarbejderne til ÅRL § 99 a. Af undersøgelsen fremgår endvidere, at omfanget af CSR rapporteringen fra 2009-2012 har været stigende. Samt at virksomhederne generelt forventer øge deres rapportering, hvorfor antallet af timer til rapportering af CSR må forventes at stige.

Undersøgelsen viser, at virksomhederne i stor udstrækning ser CSR som et værktøj til at styrke virksomhedens image. Flest virksomheder har således svaret, at CSR rapportering skaber værdi, da det styrker virksomhedens image. Samtidig svarer 9 virksomheder, at CSR reducerer risikoen for dårlig omtale i pressen, mens 10 angiver, at CSR gør det lettere at tiltrække og fastholde medarbejdere. Ingen virksomheder har angivet, at rapportering af CSR skaber værdi ved en stigning i aktiekursen og kun 1 angiver, at rapportering af CSR har haft en positiv effekt på overskuddet.

Virksomhederne har således svært ved at måle en direkte effekt på indtjeningen og aktiekursen, dog angiver 8 virksomheder, at CSR styrker deres konkurrenceevne. Af lovforarbejderne til ÅRL § 99 a fremgår jf. kapitel 2, at lovgiver ønsker, at arbejdet CSR skal være med til at styrke virksomhedernes konkurrenceevne. En del virksomheder tilslutter sig dette synspunkt.

I undersøgelsen har vi spurgt, hvilke barrierer virksomhederne oplever ved rapportering af CSR. Her angiver størstedelen af virksomhederne, at det er interne faktorer såsom knappe ressourcer, manglende data, sikre at kommunikationen er værdiskabende og validering af data, der opleves som barrierer. Ingen oplever lovgivningen som en barriere, mens kun 1 virksomhed efterspørger flere vejledninger.

93 % af virksomhederne oplyser, at de har udarbejdet code of conduct, som virksomhedens væsentligst leverandører skal overholde. Code of conduct er således et vigtigt redskab i virksomhedernes arbejde med CSR.

Der ses en tendens til, at de svenske virksomheder oplever en større efterspørgsel efter CSR rapporter end de danske og norske virksomheder. Undersøgelsen omfatter dog et relativt få antal virksomheder.

Generelt viser undersøgelsen, at virksomhederne er positive over for kravet om rapportering af CSR. Det er virksomhedernes vurdering, at arbejdet med og rapportering af CSR skaber værdi for virksomheden. Kun 1 virksomhed har angivet, at arbejdet med CSR ikke skaber værdi. Virksomhederne stiller sig endvidere positive overfor et EU krav om rapportering af CSR. Flere virksomheder oplyser, at de ønsker at EU's regler kommer til at ligne de danske regler.

7.0 Analyse af udvalgte virksomheder og eksterne undersøgelser

I dette kapitel vil vi analysere 6 udvalgte virksomheders CSR rapportering. Analysen har til formål, at vurdere kvaliteten af virksomhedernes CSR rapporteringen, og undersøge om der ses forskelle mellem landende og ved brug af forskellige standarder. Vi vil endvidere inddrage resultater af 2 andre undersøgelser foretaget af KPMG og Deloitte. Formålet med at inddrage disse 2 undersøgelser, er at sammenligne resultatet af vores undersøgelser med internationale og nationale undersøgelser. Den Empirisk undersøgelse i dette kapitel tager udgangspunkt i 6 udvalgte virksomheders CSR rapportering og de 2 undersøgelser udført af KPMG og Deloitte. Den kvalitative¹³² metode vil blive anvendt i denne analyse. Primære data er de 6 udvalgte virksomheders CSR rapportering og rapporten udarbejdet af KPMG og Deloitte.

7.1 Analyse af 6 udvalgte virksomheders CSR rapportering

Selskaberne er valgt ud fra følgende kriterier:

- 2 virksomheder fra hvert land.
- 3 virksomheder der rapporterer efter GRI.
- 3 virksomheder der rapporterer efter FNGC.
- Vi har udvalgt 1 virksomhed fra været land, som vi forventer, vil have udarbejdet en CSR rapport over middel, og 1 virksomhed fra hvert land som vi forventer, vil have udarbejdet en CSR rapport på middel. Vurdering af om CSR rapporten er over eller under middel, er foretaget i forbindelse med vores analyse i kapitel 4, og er baseret på et skøn. De 6 virksomheder er ellers tilfældigt udvalgte.

De 6 udvalgte virksomheder er:

Forventet niveau over middel

A.P. Møller – Mærsk A/S, Danmark

Statoil ASA, Norge

Hennes & Mauritz AB, Sverige

Forventet niveau middel

TDC A/S, Danmark

Schibsted ASA, Norge

Lundin Petroleum AB, Sverige

¹³² Metode og projektskrivning, Thomas Harboe, 1 udgave 2010, kapitel 5.

Til at vurdere kvaliteten af de 6 udvalgte virksomheders rapportering, har vi udarbejdet et vurderingsskema. Vurderingsskemaet er vores egen tilvirkning, men bygger på revisortjekliste¹³³ udgivet af Foreningen for Statsautoriserede Revisorer. Revisortjeklisten er baseret på reglerne i ÅRL § 99 a, der er gennemgået i kapitel 3. Vi har valgt revisortjeklisten, da mange af spørgsmålene har generel relevans for vurdering af kvaliteten af CSR rapporten. For at kunne sammenligne kvaliteten af selskabernes CSR rapporter, vurderer vi i hvilken grad, virksomhederne opfylder punkterne i vurderingsskemaet. Vores vurdering af virksomhedernes beskrivelse af deres politikker og rapportering på de 3 dimensioner er baseret på stikprøver. Vi har således ikke kontrolleret, om der er konsistens i beskrivelsen for alle virksomhedernes politikker. De enkelte punkter i vurderingsskemaet vurderes på en skala fra 0-3.

Punkterne i vurderingsskemaet vurderes ud fra følgende score:

Score	Vurdering
0	Ingen oplysninger.
1	Mangelfulde oplysninger.
2	Opfylder kravene om oplysninger.
3	Indeholder supplerende oplysninger.

7.1.1 Kommentarer til de 6 CSR rapporter

Gennemgangen af de 6 virksomheders CSR rapportering kan læses i bilag 7. Nedenfor gennemgår vi de væsentligste bemærkninger til CSR rapporterne.

A.P. Møller – Mærsk A/S, Danmark

Mærsk oplyser i ledelsesberetningen at de har 6 politikker indenfor CSR. I Mærsk CSR rapport nævnes dog yderligere 3 politikker piracy, tax og whistleblowing. Vi ville foretrække en bedre sammenhæng mellem ledelsesberetningen og CSR rapporten.

Det er vores vurdering, at Mærsk's CSR rapport ikke fuldt ud overholder kravene i bekendtgørelsen¹³⁴ om offentliggørelse af redegørelse om samfundsansvar. Ifølge bekendtgørelsen skal CSR rapporten offentliggøres under betegnelsen "Lovpligtig redegørelse for samfundsansvar". Mærsk er generelt gode til at rapportere på de 3 dimensioner politikker, handlinger og resultater. Mærsk aflægger deres CSR rapport med en ISA3000 og AA1000AS erklæring, hvilket giver

¹³³ <http://fsr.dk/~media/Files/Faglig%20viden/CSR/Revisortjekliste.ashx> den 17. juli 2013

¹³⁴ <https://www.retsinformation.dk/Forms/R0710.aspx?id=126096> den 22. august 2013

rapporten troværdighed. I vores vurdering trækker det ned, at Mærsk ikke korrekt henviser fra CSR rapporten til Årsregnskabet. Virksomheden er god til at rapportere på de 3 dimensioner, et enkelt sted har vi påpeget, at en politik kunne beskrives bedre. CSR rapporten opfylder kriterierne efter både FNGC og GRI, hvilket giver et godt indblik i virksomhedens arbejde med CSR. Mærsk rapporterer efter GRI på niveau C+. De rapporterer endvidere om deres politik for skat, hvilket er et nyt område inden for CSR.

Samlet scorer Mærsk 25 point ud af 36 mulige.

Statoil ASA, Norge

Statoil oplyser i deres CSR rapport, at de har 7 politikker indenfor CSR. CSR rapporten er aflagt i overensstemmelse med retningslinjerne i FNGC og GRI. Der er flere steder en god sammenhæng mellem rapporteringen på de 3 dimensioner. Det lykkedes dog ikke i alle tilfælde f.eks. under Economic performance oplyser Statoil om bidrag til lokale regeringer via skattebetalinger, men oplyser ikke om politikker for dette. Statoil beskriver virksomhedens politikker for partners & suppliers, men oplyser ikke, hvilke resultater de har opnået som følge af denne politik. CSR rapporten opfylder kriterierne efter både FNGC og GRI, hvilket giver et godt indblik i virksomhedens arbejde med CSR. CSR rapporten verificeres med en ISA3000 erklæring med begrænset grad af sikkerhed. Statoil rapporterer efter GRI på det højeste niveau A+.

Samlet scorer Statoil 25 point ud af 36 mulige.

Hennes & Mauritz AB, Sverige

H&M arbejder med 7 politikker indenfor CSR. H&M har en god sammenhæng mellem de 3 dimensioner, og oplysningerne er let tilgængelige. Virksomheden vurderer deres handlinger ud fra en skala med 3 niveauer; started, more to do og on track. Det giver læseren en hurtig forståelse for, hvor langt H&M er med implementering af en given handling. CSR rapporten opfylder kriterierne efter både FNGC og GRI, hvilket giver et godt indblik i virksomhedens arbejde med CSR. Dele af CSR rapporten verificeret med en ISA3000 erklæring med begrænset grad af sikkerhed. H&M rapporterer efter GRI på niveau B.

Samlet scorer H&M 26 point ud af 36 mulige.

TDC A/S, Danmark

TDC arbejder med 5 politikker indenfor CSR. TDC's CSR rapport fokusere meget på Danmark, vi antager, at ledelsen og revisor ud fra en væsentligheds betragtning har vurderet, at dette er korrekt oplyst. Virksomheden refererer under regnskabspraksis til, at de bruger GRI som inspiration. Her

skal læseren være opmærksom på, at TDC ikke er tilmeldt GRI. Det er vores vurdering, at de generelt har en god sammenhæng mellem de 3 dimensioner. TDC nævner, at de stiller krav til deres leverandører, men beskriver imidlertid ikke deres politik for dem. TDC's link til tidligere års CSR rapporter virkede, i forbindelse med udførslen af vores analyse, ikke. CSR rapporten opfylder kriterierne efter FNGC, og de bruger GRI som inspiration. Der gives ingen særskilt erklæring på deres CSR rapport.

Samlet scorer TDC 20 point af 36 mulige.

Schibsted ASA, Norge

Schibsted arbejder med 5 politikker indenfor CSR. I forbindelse med vores analyse havde vi svært ved, at lokalisere tidligere års CSR rapporter. Schibsted beskriver deres politikker og handlinger, men har ikke eller kun få beskrivelser af, hvilke resultater de har opnået. Schibsteds rapport opfylder kriterierne efter FNGC. Schibsted får ingen særskilt erklæring på deres CSR rapport.

Samlet scorer Schibsted 18 point af 36 mulige.

Lundin Petroleum AB, Sverige

Lundin oplyser, at de har 4 politikker indenfor CSR. Lundin beskriver sine politikker, men har kun få oplysninger om, hvordan disse føres ud i livet. Med undtagelser af oplysninger om ulykker har Lundin ingen oplysninger om, hvilke resultater de har opnået. Der er ingen selvstændig erklæring på CSR rapporten.

Samlet scorer Lundin 11 point af 36 mulige.

Generelt vurderer vi, at kvaliteten af de 6 CSR rapporter, vi har analyseret, ligger over eller på middel, med undtagelse af Lundin der scorer 11 point af 36 mulige.

Specielt de virksomheder, der udarbejder deres CSR rapport efter retningslinjerne i FNGC og i kombination med GRI, opnår gode resultater. Det er også dem, der er bedst til at beskrive deres politikker, redegør for deres handling og opnåede resultater. De 2 virksomheder, som kun rapporterer efter FNGC, scorer lavest i vores undersøgelse. Af vores undersøgelse fremgår også, at kommunikation af opnåede resultater fortsat er en udfordring. Således rapporterer 4 af de 6 virksomheder om opnåede resultater. Sammenligning af virksomhedernes resultater besværliggøres dog af, at der ikke findes en standard for rapportering.

Af de 6 CSR rapporter vi har gennemgået, er det vores vurdering, at dem som er verificeret eksternt, er bedre til at redegøre for, hvilke principper deres CSR rapport er aflagt efter.

De 2 danske virksomheder giver begge nogen indsigt i, hvad deres forventninger er til fremtiden. Det er ikke et krav iht. ÅRL § 99 a, at oplyse om dette men nævnes som et eksempel. H&M og Statoil, der ellers scorer højt i undersøgelsen, er ikke gode til at oplyse om deres forventninger til fremtiden. Omtalen af forventninger i ÅRL § 99 a synes således at have en effekt på virksomhedernes rapportering.

Af analysen af de 6 selskaber ses ÅRL § 99 a, at have en effekt på de virksomheder som rapporterer efter god skik eller minimum, jf. vores omtale i kapitel 2. Således scorer TDC i vores undersøgelse højere end Schibsted og Lundin Petroleum. Mens der ikke ses nogen effekt i forhold til de virksomheder der rapporterer efter bedste skik. Mærsk, H&M og Statoil klarer sig alle godt i vores undersøgelse. Vores undersøgelse er dog baseret på et meget begrænset antal virksomheder.

Af vores undersøgelse fremgår endvidere, at de svenske og norske virksomheder i større omfang inddrager dele af deres CSR rapport i den finansielle årsrapport. Iht. til vejledninger udstedet af Erhvervsstyrelsen gælder følgende for danske virksomheder *”Alle de lovpligtige oplysninger, som skal være indeholdt i redegørelsen efter årsregnskabslovens § 99 a, skal offentliggøres samlet. Virksomheden kan derfor ikke placere nogle af de lovpligtige oplysninger i fx ledelsesberetningen med henvisning til, at resten af de lovpligtige oplysninger kan ses på virksomhedens hjemmeside. Det udelukker imidlertid ikke, at virksomheden kommer med en kortere, men samlet redegørelse i ledelsesberetningen og derefter henviser til uddybende dokumenter på fx hjemmesiden.”*¹³⁵

Erhvervsstyrelsens vejledning på dette område kan have indflydelse på denne forskel i rapporteringen.

7.2 Sammenligningen med andre CSR undersøgelser

7.2.1 KPMG's International Survey of Corporate Responsibility Reporting ¹³⁶

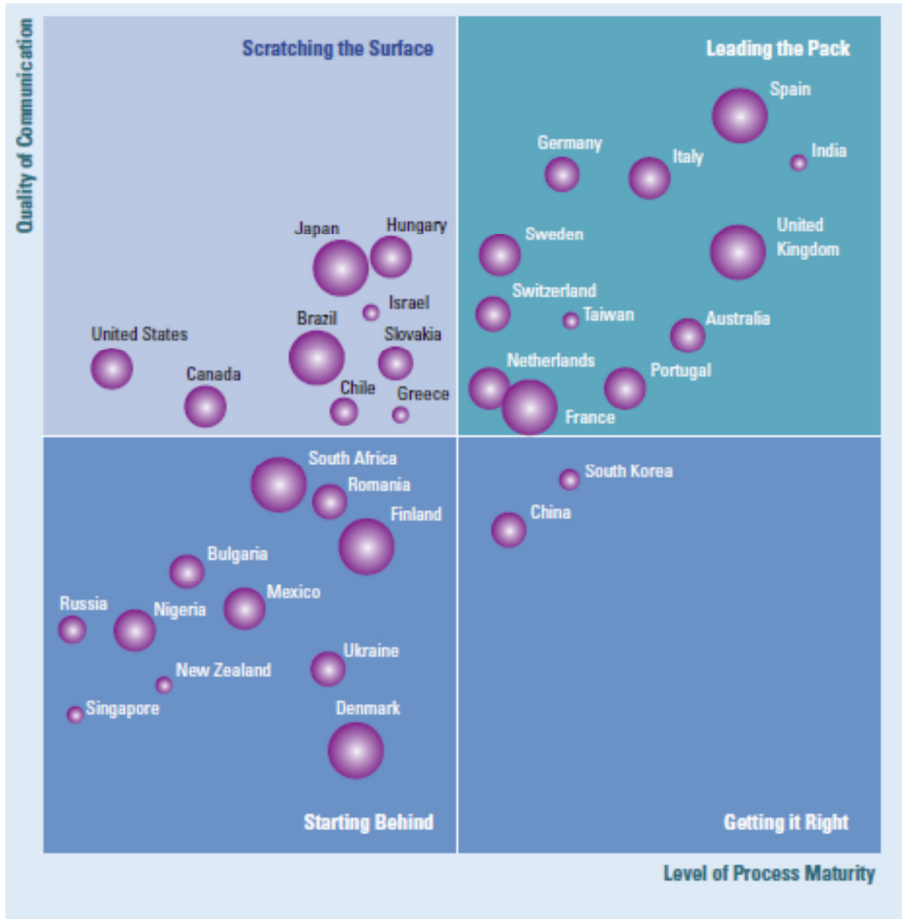
KPMG's undersøgelse er baseret på 3400 virksomheder fra 34 lande heriblandt de 250 største virksomheder iht. Fortune Global 500. KPMG's analyse måler blandt andet niveauet for CSR rapportering. Virksomhederne måles efter en række nøgletal, herunder i hvor stor grad de bruger integreret rapportering, brugen af anerkendte standarder, brugen af ekstern verifikation mv. Rapporten er udgivet i november 2011 og baserer sig således på regnskaber fra 2010.

I undersøgelsen placerer KPMG landene i nedenstående skema. Størrelsen på prikken indikerer, hvor stor en procentdel af virksomhederne der udarbejder en CSR rapport. Antallet af

¹³⁵ http://samfundsansvar.dk/hvor_skal_redegorelsen_placeres den 24. august 2013

¹³⁶ <http://www.kpmg.com/se/sv/kunskap-utbildning/nyheter-publikationer/pressmeddelanden/pressmeddelanden-2011/sidor/hallbarhetsredovisning-okar.aspx> den 13. juli 2013

virksomheder, der udarbejder en CSR rapport, i Indien er således lav. Y-aksen angiver kvaliteten af CSR rapporterne, mens X-aksen angiver niveauet for proces modenhed. Modenhed måles blandt andet på antal år virksomhederne har rapporteret, brugen af anerkendte standarder, udbredelsen af eksterne erklæringer, antal korrektioner til tidligere års oplysninger mv.



Figur 7 KPMG's undersøgelse af de 250 største virksomheder i 34 lande

Som det ses er Danmark placeret i den nederste fjerdedel, mens Sverige er placeret i den øverste fjerdedel. Norge er ikke repræsenteret i statistikken. Det er vores vurdering, at Danmark ved en måling på 2012 CSR rapporten vil placere sig bedre på listen. Det er dog tydeligt, at vedtagelsen af ÅRL § 99 a i 2009 har bidraget væsentlig til Danmarks placering, således rapportere nu 91 % af de danske virksomheder om CSR mod 24 % i 2008. Ifølge KPMG's analyse var Danmark blandt de lande, der havde færrest virksomheder der i 2008 udarbejdede en CSR rapport med 24 %. Ungarn havde til sammenligning 26 % og Mexico 17 %. Analysen viser, at der er lande, som vi traditionelt forventer, at klarer os bedre end, der er foran os på dette område, det gælder f.eks. Kina.

Som den største drivkraft bag virksomhedernes udarbejdelse af CSR rapporter ses styrkelse af virksomhedens image¹³⁷. På de efterfølgende pladser angives etiske overvejelser, medarbejder overvejelser og innovation. På en 6 plads angives lettere adgang til kapital / bedre aktiekurs. Dette resultat stemmer godt overens med resultatet fra vores spørgeskemaundersøgelse se spørgsmål 5 ”Hvordan skaber rapportering af CSR værdi for virksomheden”.

Af KPMG’s undersøgelse fremgår, at kommunikation af opnåede resultater fortsat er en udfordring. Den største udfordring ses i, at virksomhederne ikke rapporterer efter et ens format¹³⁸. Det gør det svært at sammenligne virksomheders resultater. Dette stemmer overens med resultatet af vores detaljerede undersøgelse af 6 selskabers CSR rapportering.

7.2.3 Deloitte’s CSR undersøgelse fra 2011: CSR forankring i danske virksomheder¹³⁹

Formålet med undersøgelsen er at undersøge, hvor gode de danske virksomheder er til at forankre CSR i deres forretning. Undersøgelsen er baseret på regnskaberne fra 2010. Til at måle dette har Deloitte vurderet de danske virksomheders CSR rapport mod FNGC management model (GCM). Undersøgelsen viser, at danske virksomheder klarer sig under middel i forhold til at forankre arbejdet med CSR i virksomheden. Der er dog en klar forskel mellem virksomhederne i C20 og virksomhederne uden for C20. Virksomhederne i C20 klarer sig markant bedre end virksomheder uden for C20. Vores analyse har ligeledes vist, at de Danske C20 virksomheder er godt med i rapportering af CSR sammenlignet med virksomheder i Sverige og Norge. I forhold til Carrols CSR pyramide viser vores undersøgelse, at de danske C20 virksomheder opererer i de 2 nederste niveauer.

Nogle af de barrierer, som virksomhederne nævner, er manglende prioritering og utilstrækkelige ressourcer¹⁴⁰. Jf. vores spørgeskemaundersøgelse spørgsmål 12 ”Hvilke barrierer oplever virksomheden ved rapportering af CSR?” nævner flest virksomheder knappe ressourcer som den største barriere.

¹³⁷ <http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/corporate-responsibility/Documents/2011-survey.pdf> s. 19 den 24. august 2013

¹³⁸ <http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/corporate-responsibility/Documents/2011-survey.pdf> s. 20 den 24. august 2013

¹³⁹ http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Denmark/Local%20Assets/Documents/Udgivelser/Publikationer/CSR_klima_og_cleantech/csr_i_danske_virk_042011.pdf den 13. juli 2013

¹⁴⁰ http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Denmark/Local%20Assets/Documents/Udgivelser/Publikationer/CSR_klima_og_cleantech/csr_i_danske_virk_042011.pdf s. 4 den 13. juli 2013

Deloitte's undersøgelse viser endvidere, at de virksomheder der opnår de bedste resultater af arbejdet med CSR, i høj grad har analyseret muligheder og risici samt foretaget økonomiske beregninger. Undersøgelsen viser desuden, at lederne, i de virksomheder der klarer sig bedst, i stor udstrækning bliver målt på virksomhedens CSR performance.

Jf. vores spørgeskemaanalyse oplyser de fleste virksomheder, at arbejdet med CSR skaber værdi for virksomheden. De vurderer dog, at det har størst værdi på de mere bløde data så som virksomhedens image samt i forhold til at fastholde medarbejdere og tiltrække nye. Længere nede kommer forhold som lettere, at kunne tiltrække investorer og styrkelse af virksomhedernes konkurrenceevne.

7.3 Delkonklusion

Af vores undersøgelse fremgår, at de bedste CSR rapporter udarbejdes af de virksomheder, der rapporterer efter både FNGC og GRI. Deloitte undersøgelse viste endvidere, at de virksomheder, der opnår de bedste resultater af arbejdet med CSR, har en stærk engageret ledelse, og i vid udstrækning bruger økonomiske analyser til, at vurdere CSR indsatsen.

I undersøgelsen af de 6 CSR rapporter fremgik det, at de virksomheder, der får deres regnskaber verificeret eksternt, er bedre til at beskrive hvilken regnskabspraksis, deres CSR rapport er udarbejdet efter. Det fremgik endvidere, at de danske virksomheder er bedre til at oplyse om deres forventninger til fremtiden samt, at kvaliteten af de "dårligste" CSR rapporter formentlig er højere i Danmark sammenlignet med Sverige og Norge. Dette er formentlig et resultat af ÅRL § 99 a. Det skal dog pointeres, at vores undersøgelse bygger på et meget lille antal virksomheder.

KPMG's undersøgelse af 34 lande baseret på 2010 CSR rapporter placerede Danmark i den fjerdedel, der er dårligste til at rapportere om CSR. Sverige blev i undersøgelsen placeret i den fjerdedel, der er bedst til at rapportere om CSR. Norge indgår ikke i KPMG's undersøgelse. Vores undersøgelse indikerer, at Danmark, baseret på CSR rapporter for 2012 ville, klarer sig bedre i en tilsvarende undersøgelse.

8.0 Konklusion

Danmark har som det eneste af de 3 nordiske lande Danmark, Sverige og Norge indført regler, der pålægger virksomheder over en vis størrelse at redegøre for deres politikker for CSR. Virksomheder, der ikke har politikker for CSR, skal blot oplyse dette. I Danmark skal redegørelsen om CSR aflægges iht. ÅRL § 99 a. I Sverige findes der regler, der pålægger statsejede virksomheder at rapportere om CSR iht. GRI. Norge har med virkning fra regnskabsåret 2013 vedtaget regler, der minder om de danske regler for rapportering af CSR.

EU har fremsat lovforslag, der vil pålægge alle virksomheder over en vis størrelse at rapportere om CSR og oplyse om deres mangfoldighedspolitik. På enkelte område afviger lovforslaget fra den danske lovgivning. Iht. ÅRL § 99 a skal virksomheder oplyse, hvordan en given politik er implementeret, dette krav ses ikke af lovforslaget fra EU. Ifølge EU lovforslaget skal virksomhederne rapportere om, hvilken risici en given politik afdækker, dette krav findes ikke i ÅRL § 99 a. EU's lovforslag om rapportering af mangfoldighed er mere omfattende end den ny indførte § 99 b i ÅRL. Der skal således gives flere oplysninger om alder, geografisk mangfoldighed, uddannelse m.v.

FNGC og GRI er de to mest anvendte rapporteringsstandarder i de 3 lande. Ifølge FNGC skal der rapporteres på 4 hovedområder fordelt på 10 principper. FNGC indeholder ikke krav om rapportering af indikatorer. Ved rapportering efter GRI kan virksomheden vælger at rapportere på 3 niveauer A, B eller C, hvor A er det højeste niveau. Ifølge GRI skal virksomhederne rapportere på et antal indikatorer, hvor niveau A indeholder krav om rapportering på flest indikatorer. Fordelen ved GRI er, at den muliggør sammenligning mellem virksomhedernes præstationer.

Til verifikation af virksomhedernes CSR rapporter findes følgende internationale erklæringer AA1000AS, ISA3000 og ISA4410. I den danske version af ISA700 der omfatter revision af det finansielle regnskab, findes et krav om konsistentstjek mellem det finansielle regnskab og ledelsesberetningen herunder CSR rapporten. Dette konsistentstjek giver dog ingen sikkerhed. Sverige har deres egen revisionserklæring RevR6 til erklæringer af CSR rapporten. En RevR6 erklæring kan gives med høj grad af sikkerhed og begrænset grad af sikkerhed.

Af vores analyse ses en klar sammenhæng mellem lovgivning om CSR og antallet af virksomheder, der aflægger en CSR rapport. I Danmark, hvor det er et krav at oplyse om virksomhedens CSR

politikker, aflagde 100 % af de største børsnoterede virksomheder i 2012 en CSR rapport. Virksomheder, der ikke har politikker for CSR, har dog ikke pligt til at udarbejde en CSR rapport. De skal blot i regnskabet oplyse, at de ikke har politikker for CSR. De største børsnoterede virksomheder har således taget CSR til sig og set mulighederne i arbejdet med CSR.

Vores analyse i kapitel 7 af udvalgte virksomheders CSR rapporter viser, at der fortsat er forskel på hvor indarbejdet CSR er i virksomhedernes strategi. I Sverige, hvor der kun gælder regler for statsejede virksomheder, aflagde 91 % af de største børsnoterede virksomheder frivilligt en CSR rapport. I Norge, hvor der ikke gælder nogen regler, aflagde 55 % af de største børsnoterede virksomheder frivilligt en CSR rapport. Men set over en 10-årig periode har tilslutningen til begge standarder GRI og FNGC været støt stigende. Heraf tolker vi, at incitamenterne for at aflægge en CSR rapport tilsvarende har været stigende. Flere virksomheder ser således en fordel i at arbejde med CSR. Det ses dog samtidig af undersøgelsen, at indførslen af den danske lovgivning har haft en betydelig effekt på antallet af virksomheder, der aflægger en CSR rapport. Norge kan forvente, at vedtagelsen af deres CSR lov, der minder om den danske, vil have samme effekt.

I vores analyse af virksomhedernes CSR rapporter kunne vi ikke identificere branchespecifikke karakteristika. Vores spørgeskemaanalyse viste dog, at virksomhederne i stor udstrækning henter inspiration fra andre selskabers CSR rapporter. Vores analyse pegede på, at praksis for aflæggelse af CSR rapporter har en langt større indvirkning på virksomhedernes CSR rapporter. I Danmark, hvor ÅRL § 99 a bygger på principperne i FNGC, er FNGC den mest anvendt standard. Samtlige, af de danske virksomheder vi har undersøgt, aflægger en CSR rapport i overensstemmelse med principperne i FNGC. 43 % af de Danske virksomheder er også tilsluttet GRI, hvorfor deres CSR rapport opfylder kravene i begge standarder.

I Sverige, hvor statsejede virksomheder er pålagt at rapportere om CSR efter GRI, er GRI den mest anvendte standard for de store børsnoterede virksomheder. 83 % af de børsnoterede virksomheder er tilsluttet GRI og 70 % er tilsluttet FNGC. I lighed med de danske virksomheder aflægger mange af virksomhederne en CSR rapport, der opfylder kriterierne for begge standarder.

I Norge, hvor der først fra 2013 gælder krav om CSR rapportering, ses en lille overvægt blandt de virksomheder, der udarbejder en CSR rapport efter FNGC sammenlignet med GRI. 45 % af virksomhederne er tilsluttet FNGC og 32 % tilsluttet GRI. Der er kun få virksomheder, der både er tilsluttet GRI og FNGC.

Vores undersøgelse viste endvidere, at der i Sverige er afgivet erklæringer med sikkerhed på 35 % af CSR rapporterne, mens der i Danmark er afgivet på 29 % og i Norge 14 %. Målt på antal GRI rapporter med erklæringer med sikkerhed ligger danske virksomheder højest med 50 %, mens procenterne for Norge og Sverige er hhv. 29 % og 26 %. Der ses derfor ingen klar sammenhæng mellem valg af CSR standard eller lovgivning i forhold til antal afgivne erklæringer med sikkerhed. Vores analyse viste, at der afgives procentmæssige flere erklæringer med sikkerhed på GRI rapporter rapporteret på niveau A sammenlignet med de GRI rapporter, der rapporteres på niveau B og C.

I vores spørgeskemaundersøgelse undersøgte vi hvordan arbejdet med CSR skaber værdi for virksomhederne. Flest virksomheder har svaret, at CSR skaber værdi gennem et bedre image. Herefter angiver virksomhederne, at CSR skaber værdi, da det reducerer risikoen for dårlig omtale i pressen, og gør det lettere at tiltrække og fastholde medarbejdere.

Virksomhederne oplever interne faktorer såsom knappe ressourcer, manglende data og sikring af at kommunikationen er værdiskabende som de største barrierer i arbejdet med CSR. Ingen oplever lovgivningen som en barriere.

Det fremgår, at 93 % af virksomhederne har udarbejdet code of conduct, som virksomhedens væsentligst leverandører skal overholde. Code of conduct er således et vigtigt redskab i virksomhedernes arbejde med CSR.

Der ses en tendens til, at svenske virksomheder oplever en større efterspørgsel efter CSR rapporterne fra investorerne end de danske og norske virksomheder.

Virksomhederne er generelt positive over for kravet om rapportering af CSR, det gælder også et evt. lovkrav fra EU om rapportering af CSR.

I vores rating af de 6 virksomheders CSR rapporter ses, at de bedste CSR rapporter aflægges af de virksomheder, der aflægger en CSR rapport, der opfylder principperne i FNGC og GRI. Endvidere så vi, at de virksomheder, der får udarbejdet en ekstern erklæring med sikkerhed på deres CSR rapport, er bedre til at beskrive regnskabsprincipperne for CSR rapporten.

Analysen viste også en tendens til at de danske virksomheder er bedre til at oplyse om deres forventninger til fremtiden. Og kvaliteten af de ”dårligste” CSR rapporter formentlig er højere i

Danmark sammenlignet med Sverige og Norge. ÅRL § 99 a nævner det som en mulighed at beskrive forventningerne til fremtiden, hvorfor det kan have en indvirkning på dette resultat. Kravene i den danske ÅRL § 99 a er endvidere på nogle områder mere vidtrækkende end FNGC blandt andet med krav om rapportering på de 3 dimensioner. Dette kan være medvirkende til at hæve bund niveauet for CSR rapporterne. For danske virksomheder gælder endvidere, at revisor skal udføre et konsistentstjek og kontrollere, at virksomhederne rapportere på de 3 dimensioner.

I en international undersøgelse foretaget af KPMG baseret på CSR rapporterne fra 2010 placeres Danmark i den fjerdedel, der er dårligste til at rapportere om CSR. Sverige placeres i den fjerdedel, der er bedst til at rapportere om CSR. Undersøgelse viser også, at flere virksomheder i Danmark aflægger en CSR rapport sammenlignet med Sverige. Norge indgår ikke i undersøgelsen.

Litteraturliste

Bøger

Udgiver	Titel	Forlag	År
Ib Andersen	Den skinbarlige virkelighed	Samfundslitteratur	3 udgave 2005
Jens Frederiksen	Virksomheders CSR: Implementering og rapportering - Hvorfor og hvorfor ikke	Gjellerup	1. udgave 2011
Jens O. Elling	Finansiel Rapportering	Gjellerup	2 udgave 2010
Lise Justesen Nanna Mik-Meyer	Kvalitative metoder - I organisations- og ledelsesstudier	Gyldendal Akademisk	1. udgave 2010
PWC	Regnskabshåndbogen 2012	Price Waterhouse Coopers	1. udgave 2011
Thomas Harboe	Metode og Projektskrivning - En introduktion	Samfundslitteratur	1 udgave 2010

Personer

Navn	Stilling / beskæftigelse / virksomhed
Ian Van der Vlugt	Database Coordinator, GRI
Lisbeth Kieme	Chef konsulent, FSR
Jesper Ridder Olsen	Statsautoriseret Revisor, KPMG
Jens Røder	Nordisk Revisorforening
Malin Ripa	CSR ansvarlige Volvo
Christina Gehring Skagen	Erhvervsstyrelsen

Artikler og rapporter

Navn	Udgiver
Anbefalinger for god selskabsledelse maj 2013	Komitéen for god selskabsledelse
A renewed EU strategy 2011-14 for Corporate Social Responsibility	Europa kommissionen, 25.10.2011
CSR forankret i danske virksomheder (2011)	Deloitte Danmark
Ikke-finansiell rapportering knyttet til samfunnsansvar i mindre bedrifter (2011)	Handelshøyskolen BI i Norge
KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2011	KPMG Sverige
Krav til rapportering om samfunnsansvar (NO)	Finansdepartementet i Norge
Novo Nordisk 20 years in the business of sustainability	Novo Nordisk
Materiale i valgfaget ikke-finansielle regnskaber efterår 2011	CBS
Samfundsansvar og rapportering i Danmark Effekten af rapporteringskrav i årsregnskabsloven 2010	Erhvervsstyrelsen
Verksamhetsberättelse för företag med statligt ägande 2007	Regeringen
Årsrapporter fra analyserede virksomheder	Se bilag 2

Lovgivning og standarder

Lov / standard	Udbyder
L5: Forslag til lov om ændring af årsregnskabsloven	Folketinget
LOV 2007-06-29 nr 75 værdipapirhandellov (NO)	FIN (Finansdepartementet) i Norge
http://www.regnskapsstiftelsen.no (ledelsesberetning pkt. 16)	Norsk regnskabsstiftelse
OECD Guidelines for Multinational Enterprises, 2011 edition	International organisation
UN Global Compact	Forenede Nationer

Global Reporting Initiative	Forenede Nationer
AA1000	Accountability
ISRE 800 Revision erklæring	International Federations of Accountants
ISRE 2400 Review erklæring	International Federations of Accountants
ISAE 3000 Andre erklæringer med sikkerhed end revision og review	International auditing and assurance standard boards
ISRE 4410 Assistance erklæring	International Federations of Accountants
Årsregnskabsloven, Danmark	Retsinformation
Årsregnskabsloven, Norge	Lovdata
Årsredovisningslag	Sveriges riksdag

Hjemmesider

Hjemmeside adresse	Navn på organisation
www.accountability.org	Accountability, udbyder af AA1000 standard
www.atp.dk	Arbejdsmarkedets Tillægs Pension
www.auditingresearch.net	Öresund Auditing Research Network
www.beierholm.dk	Beierholm
www.corporategovernase.dk	Komitéen for god selskabsledelse
www.corporategovernanceboard.se	The Swedish Corporate Governance Board
www.corporatesocialresponsibility.wikia.com	Wikia
www.csr.dk	Horisont Gruppen a/s
www.csrkompasset.dk	Norden og Erhvervs og vækstministeriet
www.csr-nordic.com	CSR Nordic ApS
www.da.wikipedia.org	Wikipedia online leksikon
www.deloitte.com	Deloitte
www.di.dk	Dansk Industri
www.eur-lex.europa.eu	EU
www.eogs.dk	Erhvervsstyrelsen
www.erhvervsstyrelsen.dk	Erhvervsstyrelsen
www.finanstilsynet.dk	Finanstilsynet
www.ft.dk	Folketinget
www.fsr.dk	Foreningen Statsautoriserede Revisorer

www.gf.dk	Gregers Friisberg website
www.globalreporting.org	Global Reporting Initiative
www.handels.fek.uu.se	Uppsala Universitet
www.iasplus.com	Deloitte
www.kpmg.com	KPMG
www.kl.dk	Kommunernes Landsforening
www.lovdato.no	lovdata
www.metodelab.dk	Experimentarium og støttet af Lundbeckfonden.
www.norden.org	Norden
www.novonordisk.dk	Novo Nordisk
www.offentlig.csr-kompassen.se	Miljöstyrningsrådet i Sverige
www.pfa.dk	PFA Pension
www.pwc.no	Price Waterhouse Coopers i Norge
www.pwc.se	Price Waterhouse Coopers i Sverige
www.regeringen.se	Den Svenske Regering
www.regjeringen.no	Den Norske Regering
www.regnskapsstiftelsen.no	Norsk Regnskabsstiftelse
www.riksdagen.se	Sveriges riksdag
www.samfundsansvar.dk	Erhvervsstyrelsen
www.skatteverket.se	Det svenske skattevesen
www.studieportalen.dk	Studieportalen / lektiehjælp
www.unglobalcompact.org	FN Global Compact
www.wikipedia.org	Online leksikon stiftet af Wikimedia Foundation

Specifik dato se kilder i fodnoter.

Der er ikke medtaget hjemmesideadresse til de analyserede virksomheder i kapitel 5, 6 og 7, se bilag 2, hvilke virksomheder der er analyseret.

Forkortelser

Forkortelse	Den fulde tekst
AA1000APS	AccountAbility 1000 Accountability Principles Standard
AA1000AS	AccountAbility 1000 Assurance Standard
AA1000SES	AccountAbility 1000 Stakeholder Engagement

	Standard
ATP	Arbejdsmarkeds Tillægspension
CEO	Chief Executive Officer
CERES	Coalition of Environmentally Responsible Economies
CFO	Chief Financial Officer
COP	Communication on Progress (FNGC)
CSR	Corporate Social Responsibility
EU	Europæiske Union
FAR	Svensk branschorganisation som organiserar revisorer
FNGC (UNGC)	Forende Nationer Global Compact
FSR	Foreningen Statsautoriserede Revisorer Danske Revisorer
GRI	Global Reporting Initiative
G3 Reporting Framework	Global Reporting Initiative, rapportering ramme udgave 3
IAS	International Assurance Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IFAC	International Federations of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
IGO	Intergovernmental Organisation
ISO (26000, 14000)	International Standard (certificering)
NGO	Non Governmental Organisation
NRS	Norske Regnskapsstandarder
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
PRI	Principles for Responsible Investment
RevR 6	Svensk erklæringsstandard til erklæringer på bæredygtighedsrapporter
SRI	Social Responsible Investing
SRS	Den Svenske Revisorsforening

UNEP	United Nation Environment Program
ÅRL	Årsregnskabsloven

Begrebsdefinition

Begreber	Definition
Corporate Social Responsibility (CSR)	I afhandlingen har vi ikke skelnet mellem de forskellige betegnelser for CSR. CSR tolkes således bredt og dækker blandt andet samfundsansvar, HSE (health, safety and environment) mv.
Interessenter	I afhandlingen refererer interessenterne til virksomhedens interessenter i ordets bredeste betydning.
Offentlige virksomheder og statslig virksomhed	I afhandlingen skelner vi ikke mellem offentlige og statslige virksomheder.
Finansielle virksomheder	Ved finansiell virksomhed forstås virksomheder der er underlagt finanstilsynet eller falder under samme definition.

Liste over figurer og tabeller

Figurer

Figur 1 Videns produktionens hovedelementer og arbejdsgang. Egen tilvirkning.....	11
Figur 2 Carrols CSR Pyramide	17
Figur 3 Scala af placering af CSR niveau	20
Figur 4 Gab mellem teori og praksis i CSR.....	20
Figur 5 Begrebsrammen fem niveauer.....	26
Figur 6 G3 Reporting Framework.....	53
Figur 7 KPMG's undersøgelse af de 250 største virksomheder i 34 lande.....	112

Tabeller

Tabel 1 Opgavens disposition	12
Tabel 2 Faser i institutionel teorien.....	22
Tabel 3 De 3 dimensioner for virksomhedens redegørelse for samfundsansvar	30

Tabel 4 Deltagere af FNGC i Danmark, Norge og Sverige	51
Tabel 5 Sectors Supplements	54
Tabel 6 Indicator Protocols	55
Tabel 7 Afgrænsning af CSR rapportering	57
Tabel 8 GRI rapporteringsniveau (applikations level).....	58
Tabel 9 Antal CSR rapporteringer efter GRI i Danmark, Norge og Sverige.....	60
Tabel 10 Børsnoterede virksomheder fordelt i branche og land	70
Tabel 11 Sammenligning af Industribranchen mellem landene.....	71
Tabel 12 Sammenligning af industribranchens rapportering af CSR med totalen for alle brancher.	72
Tabel 13 Sammenligning af sundhed / pleje branchen mellem landene	72
Tabel 14 Sammenligning af sundhed/pleje branchens rapportering af CSR med totalen for alle brancher.....	73
Tabel 15 Oversigt over hvordan CSR rapporteres	75
Tabel 16 Fordeling af antal sider i CSR rapportering årsrapport / ledelsesberetning, CSR rapport og hjemmeside og i %	76
Tabel 17 Virksomhedernes tilslutning til FN Global Compact fordelt i års intervaller	77
Tabel 18 Virksomhedernes rapportering efter GRI fordelt i års intervaller	80
Tabel 19 Virksomhedernes rapporteringsniveau fordelt efter Global Reporting Initiative	81
Tabel 20 Virksomhedernes rapportering af Code of Conduct fordelt i 3 års intervaller	83
Tabel 21 Oversigt over antal af forskellige erklæringer der anvendes til virksomhedernes CSR rapportering.....	83
Tabel 22 Oversigt over hvilke revisorer der anvendes i DK, N og S	85
Tabel 23 Antal erklæringer med sikkerhed angivet af revisor eller anden ekstern verificerer.....	86
Tabel 24 Fordeling af besvarelser fra hvilket land virksomheden har hovedsæde.....	89
Tabel 25, Fordeling af hvem der har ansvaret for CSR rapportering	90
Tabel 26 Timeforbrug på rapportering af CSR pr. år	90
Tabel 27 Timeforbrug på rapportering og forankring af CSR pr. år.....	91
Tabel 28 Hvilke områder inddrages for ændringer i fremadrettet CSR rapportering.....	92
Tabel 29 Hvordan skaber CSR værdi for virksomheden	93
Tabel 30 Hvilket niveau virksomhederne rapporterer CSR.....	94
Tabel 31 Hvem påtegner virksomhedens CSR rapportering	94
Tabel 32 Hvilken grad af sikkerhed påtegnes virksomhedens CSR rapportering med	95
Tabel 33 Omfang af CSR rapportering i sider for perioden 2009 – 2012	96
Tabel 34 Hvor offentliggøres virksomhedens redegørelse for CSR i 2012.....	96
Tabel 35 Hvor henter virksomhederne inspiration til indholdet af CSR rapportering.....	97
Tabel 36 Barrierer som virksomheder oplever ved rapportering af CSR	98
Tabel 37 Oversigt over hvilke interessenter der inddrages i virksomhedernes CSR arbejde.....	103