

# GRI-rapportering – et misbrukt kvalitetsstempel?

Global Reporting Initiative (heretter GRI) er det mest anvendte rammeverket for bærekraftsrapportering, og er ment å sikre informasjon av høy kvalitet. Vår studie indikerer imidlertid at selskaper som rapporterer etter rammeverket i liten grad følger fastsatte rapporteringskrav og at attestasjon av bærekraftsrapportering ikke øker overholdelsen av rapporteringskrav.

Denne artikkelen bygger på masteroppgaven vi skrev våren 2022 som en del av vår mastergrad i regnskap og revisjon ved Nord Universitet (Christensen & Johansen, 2022). Oppgaven omhandler anvendelsen av rapporteringsstandardene til Global Reporting Initiative i Norge.

Vi har undersøkt i hvilken grad Norges 200 største selskaper i 2020 rapporterer i samsvar med rapporteringskravene i GRI, og faktorer som kan påvirke samsvaret.

## Formidler sitt ansvar gjennom bærekraftsrapportering

Den økende bevisstheten rundt bærekraft, kombinert med økende krav og reguleringer, har ført til et økende press fra samfunnet om at virksomheter må ta samfunnsansvar. Selskapene formid-



Master i regnskap og revisjon  
**Emilie Borgan Johansen**  
Revisormedarbeider KPMG

ler hvordan de tar samfunnsansvar gjennom blant annet bærekraftsrapportering. I likhet med tradisjonell regnskapsrapportering er etterspørselsformålet med bærekraftsrapportering å gi brukernyttig informasjon til ressursalokerings- og kontrollformålet (Fallan, 2020).

For at informasjonen skal anses brukernyttig må den tilfredsstillende visse kvalitetskrav (relevans, pålitelighet, sammenlignbarhet osv.). Bærekraftsinformasjon av høy kvalitet setter investorer og andre interessenter i stand til å hensynta miljømessige og sosiale forhold når de skal ta valg vedrørende en virksomhet. På denne måten vil bærekraftsrapportering av høy kvalitet kunne bidra til at det tas bærekraftige valg og følgelig være et viktig steg i retning en bærekraftig utvikling.

## Global Reporting Initiative

Det mest kjente og brukte rammeverket for bærekraftsrapportering er GRI, og stadig flere selskaper tar i bruk rammeverket (KPMG, 2020). Formålet med GRI er å hjelpe organisasjoner med å være transparente og ta ansvar for deres påvirkning gjennom rapportering av høy kvalitet. GRI har utviklet egne kvalitetsprinsipper som tilsvarer de tradisjonelle kvalitetskravene for finansregnskap, jf. for eksempel IASB (2018). For at en virksomhet skal kunne hevde at den rapporterer etter



Master i regnskap og revisjon  
**Hedda Christensen**  
Revisormedarbeider KPMG

GRI, må kvalitetsprinsippene følges. Rapportering etter GRI skal følgelig bidra til å sikre brukernyttig informasjon (GRI, 2016).

GRI-standardene er strukturert som et sett med sammenhengende standarder, som i utgangspunktet skal brukes sammen. Standardene er fordelt på fire ulike serier, som deles inn i universelle og temaspesifikke standarder. De universelle standardene finnes i 100-serien. De temaspesifikke standardene kan deles inn i 200-serien, 300-serien og 400-serien, hvor de henholdsvis reflekterer økonomiske, miljømessige og sosiale temaer. Standardene inneholder krav, anbefalinger og veiledninger. Kravene er obligatoriske og må være oppfylt for at en kan hevde å rapportere i samsvar med GRI.

## GRI-standarder overholdes i liten grad

Vår kartlegging viser at 66 av Norges 200 største selskaper hevder å ha rapportert etter GRI Core option i 2020. Blant disse 66 selskapene viser resultatene, med studiens scoringssystem, at gjennomsnittlig samsvar med rapporteringskravene i GRI-standardene på 300- og 400-serien er 32 %. Det viser at Norges største selskaper i liten grad overholder kravene i GRI-standardene de selv velger å rapportere på. Samsvaret for de ulike selskapene strekker seg fra 0 % til 73 %. Dette innebærer at

## Om studien

Vi har foretatt en kvantitativ studie basert på innholdsanalyse av GRI-rapporteringen for 2020 til de 200 største selskapene i Norge. Studien er avgrenset til disse selskapene fordi GRI-rapportering er mest utbredt blant store foretak. Vi tok utgangspunkt i den nyeste og gjeldende versjonen av GRI; GRI Standards. Videre tok vi utgangspunkt i selskapene som hevdet å rapportere etter GRI Core option (som er mest vanlig) slik at det er enklere å sammenligne selskapers rapportering, samt selskaper som har egen bærekraftsrapportering (ikke felles med utenlandsk morselskap). Oppgaven er også avgrenset til å gjelde kontroll av de

miljømessige (300-serien) og de sosiale standardene (400-serien) i GRI.

Selskapene ble vurdert på alle standardene de selv hevdet å rapportere på, og fikk poeng etter hvor stor andel av kravene i standardene de oppfylte. Dette resulterte i et gjennomsnittlig samsvar med GRI. Selskaper som ikke rapporterte på krav i en standard eller deler av krav i en standard, har likevel fått full score dersom de har fulgt GRIs regler for å begrunne hvorfor de ikke har rapportert. Årsaken er at selskapet da formelt har oppfylt standardens krav, selv om informasjonsverdien for interessenter kan være lav.

Etter at bærekraftsrapporteringen. Det lave samsvaret kan imidlertid indikere at GRI er et misbrukt stempel for rapportering av høy kvalitet. Dersom interessentenes behov ikke står i sentrum, er det nødvendig å stille spørsmål ved om en viktig hensikt med GRI-rapportering for mange er grønnvasking?

## Attestasjon øker ikke overholdelse av GRI-standarder

I studien analyserer vi også sammenhenger mellom rapporteringens samsvar med GRI-standarder og ulike forklaringsfaktorer. Blant de 66 selskapene viser resultatene at jo større et selskap er og jo høyere bærekraftsrisiko det har, jo bedre samsvar med GRI har selskapet. Det blir imidlertid ikke funnet en sammenheng mellom et selskaps grad av eierkonsentrasjon og samsvaret med GRI.

Et særlig interessant funn er at studien ikke viser en sammenheng mellom hvorvidt et selskap får bærekraftsrapporteringen sin attestert og i samsvar med GRI. Når en eksternt part gjennomgår rapporteringen, burde sannsynligheten for at det fanges opp feil øke, og følgelig anses det naturlig at samsvaret med GRI øker. Det er derfor overraskende at attestasjon av bærekraftsrapportering ikke er forbundet med bedre samsvar med GRI.

Det er naturlig å stille spørsmål ved om dette er en konsekvens av at attestasjon er frivillig fra myndighetenes og GRI side. Det kan også være en konsekvens av lav grad av standardisering og lave kvalitetskrav til attestasjonsoppdraget fra både leverandører av attestasjonstjenester og standardsetteres side. Dette kan åpne for ubevisst manglende avdekking av feil fra leverandørens side. Det kan også åpne for bevisst opportunistisk bruk av attestasjon.

I motsetning til lovfestet revisjon er det selskapene selv som bestemmer om rapporteringen skal attesteres og hva og hvor lite/mye som skal attesteres. I tillegg bestemmer selskapene hvilken grad

selskapet som er mest i samsvar med GRI oppfylder 73 % av kravene i standardene det følger, mens det dårligste selskapet ikke oppfylder noen av kravene, gitt studiens metodikk. Ettersom rapporteringen etter GRI Core option krever at en oppfylder alle krav i standardene en hevder å rapportere på, kan ingen av selskapene i studien hevde å rapportere i samsvar med GRI.

## Brukernyttig informasjon?

Kvalitetsprinsippene i GRI er ment å sikre informasjon av høy kvalitet, men når tilnærmet to tredjedeler av informasjonen mangler, kan kvaliteten utfordres. Vår erfaring er at den manglende informasjonen i stor grad gjelder negativ informasjon. Vi ser tendenser til at rapporteringen har en overvekt av positiv informasjon, og at negative aspekter ikke rapporteres like grundig. Et slikt fokus på positiv informasjon utfordrer blant annet balansen i rapporteringen og hvor komplett informasjonen er. Dette kan gi et misvisende bilde av et selskaps drift.

Vi har også sett flere tilfeller der selskaper hevder å rapportere på samme standard, men i realiteten rapporterer på ulike deler av standarden. Eksempelvis rapporterer et selskap bare på første del av standarden, mens et annet selskap

bare rapporterer på siste del av standarden. Dette kan føre til at det blir vanskelig for interessenter å gjøre like vurderinger av selskapene, noe som utfordrer rapporteringens sammenlignbarhet.



*Artikkelforfatterne mener at attestasjon må være standardisert, pålagt og eksternt definert for å ha verdi for interessenter.*

Rapportering etter GRI er som nevnt ment å sikre informasjon av høy kvalitet, men når samsvaret er lavt, vil viktige kvalitetskrav utfordres. Det at kvalitetskravene utfordres, vil påvirke i hvilken grad bærekraftsrapporteringen gir brukernyttig informasjon for kontrollformål. Å hevde å rapportere etter det mest anvendte rammeverket for bærekraftsrapportering kan gi et inntrykk av kvali-

av sikkerhet attestasjonen skal gi og eventuelt hvilke(n) attestasjonsstandard(er) som skal benyttes. Omfanget av attestasjonen kan også påvirkes av kostnadsrammen, som mange selskaper ønsker å holde så lav som mulig. Det kan tenkes at en del selskaper tar valg angående attestasjonens omfang etter hva som er beleilig for dem. Dersom dette stemmer, kan det være at attestasjon brukes mer som en symbolsk handling for å fremstille rapporteringen bedre enn den er, og på den måten gi et skinn av legitimitet.

De fleste av selskapene har fått bærekraftsrapporteringen sin attestert av det revisjonsselskapet som også brukes ved lovfestet revisjon. Ettersom utvalget består av de største selskapene i Norge, bruker de fleste anerkjente og store revisjonsselskaper som generelt sett har høy integritet. Lovfestet revisjon fungerer som en tillitsmekanisme i samfunnet, og medfører en forventning om at en kan stole på innholdet. Når selskapene bruker store og anerkjente revisjonsselskaper til både lovfestet revisjon og attestasjon av bærekraftsrapporter, kan det tenkes at tilliten ordinær attestasjon gir, til en viss grad vil kunne overføres til attestasjon av bærekraftsrapportering. Dette til tross for at det er vesentlige forskjeller mellom ordinær revisjon og attestasjon av bærekraftsrapportering.

Attestasjon av bærekraftsrapportering preges som nevnt av lav grad av standardisering og lave kvalitetskrav, samt at attestasjonen vanligvis gis med begrenset

sikkerhet. Dette medfører at informasjonsverdien attestasjon gir, er varierende, og dermed vil attestasjon i mange tilfeller fungere som et kvalitetsstempel selv om det nødvendigvis ikke er det.

Som en konsekvens av dette vil attestasjon kunne ilegges mer verdi av interessentene i beslutningsprosesser enn den faktiske nytteverdien av attestasjon. Det at attestering av bærekraftsrapporteringen ikke øker samsvaret med GRI kan tyde på at nettopp dette er tilfelle. Deresom revisor er klar over at attestasjonsoppdraget er dårlig egnet til å oppfylle formålet med rapportering, er det da riktig at revisor går med på denne praksisen?

### Oppsummering

Det lave samsvaret med GRI er et oppsiktsvekkende funn om norsk rapporteringspraksis og viser at en ikke kan stole på merkelappen GRI. Når selskapene ikke rapporterer i samsvar med kravene i rammeverket, får ikke interessentene den tiltenkte informasjonen og en kan følgelig stille spørsmål ved om rapportering kan anses brukernyttig. Det at attestasjon av bærekraftsrapportering ikke øker samsvaret med GRI, indikerer at attestasjon må være standardisert, pålagt og eksternt definert for å ha verdi for interessenter.

Som allmennhetens tillitsperson har revisor en viktig rolle i å bidra til en bærekraftig utvikling. Det er derfor viktig at revisor er bevisst sitt ansvar i å bidra til at bærekraftsrapportering gir

verdi for brukerne. Revisorer må være en pådriver for bedre praksis, både hos bedriftene, og når det gjelder attestasjon av bærekraftsrapportering.

### Kildeliste

Fallan, E. (2020). *Attestasjon av rapportering om sosiale og miljømessige forhold i Norge og internasjonalt – kort blikk på historie, standarder og praksis*. I T. Stenheim, K. M. Baksaa, & E. M. Kulset, Aktuelle temaer i regnskap og revisjon (Kap. 10, s. 277–319). Oslo: Cappelen Damm Akademisk. doi: <https://doi.org/10.23865/noasp.112.ch10>

KPMG. (2020). *The time has come – The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020*. <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf>

IASB. (2018). IFRS Conceptual framework for financial reporting. International Accounting Standards Board.

GRI. (2016). The GRI Standards: the global standards for sustainability reporting. <https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/gri-standards-english-language/>

Christensen, H. E. & Johansen, E. B. (2022). GRI-rapportering blant Norges 200 største selskaper – bare for syns skyld? [masteroppgave].