

HÅLLBARHETSREDOVISNING I SVENSKA FÖRETAG

- en kvalitativ studie om drivkrafter och redovisningsmetod

Katica Dineva

Alexandra Norman

Abstract

Sustainability reporting in Sweden is a voluntary disclosure action for non-governmental companies. Since 2009 all state-owned companies must however publish a sustainability report according to GRI guidelines and with independent assurance statement. Three different sustainability reporting methods are primarily used: (1) Separate Sustainability Report, (2) Sustainability Report included in the Directors' Report, and (3) Sustainability Report forming part of the Printed Annual Report. The aim of this paper is to explore why some companies choose to publish a sustainability report and identify the motivational factors behind this decision, as well as attain an understanding for companies' choice of reporting method. A case study of eleven Swedish companies forms the base of our research, which is then analyzed through a theoretical framework consisting of the stakeholder and legitimacy theories. It is concluded that the stakeholders' demands and expectations as well as a quest for legitimacy are important motivational factors for companies to disclose a sustainability report. Regarding the choice of reporting method it has been found to be a conscious choice of companies. A separate report is used to attain visibility and accessibility and it is suitable to a larger volume, while the other two methods are used to indicate integration of sustainability issues in the company.

Key words: Sustainability Reporting, Motivational Factors, Sustainability Reporting Methods, Stakeholder Theory, Legitimacy Theory.

Tack!

Vi vill rikta ett stort tack till våra respondenter på de medverkande företagen i denna studie för att de generöst delat med sig av sin tid och kunskap. Utan er hjälp skulle vi ej kunnat genomföra denna uppsats. Vi vill också tacka vår handledare Tomas Hjelström för värdefull insikt och vägledning under uppsatsarbetets gång.

Innehållsförteckning

1. Introduktion	3
1.1 Bakgrund	3
1.2 Problemformulering	5
1.3 Uppsatsens syfte.....	5
1.4 Definition av begrepp	5
1.5 Avgränsning.....	6
1.6 Disposition.....	6
2. Metod	7
2.1 Metodval	7
2.2 Val av företag.....	7
2.3 Arbetssätt.....	8
2.3.1 Intervjuerna.....	8
3. Teoretisk referensram	10
3.1 Intressentteorin.....	10
3.1.1 Olika intressentklassificeringar	10
3.1.2 En utvecklad intressentmodell.....	12
3.2 Legitimitetsteorin.....	13
3.2.1 Corporate Citizenship	13
3.3 Uppsatsens teoretiska ramverk.....	14
3.4 Hållbarhetsredovisningssätt.....	14
3.5 Lagliga initiativ	15
3.6 Tidigare forskning	15
4. Hållbarhetsredovisning i svenska företag.....	17
4.1 Fristående hållbarhetsredovisning.....	17
4.1.1 Företag A.....	17
4.1.1.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag A	17
4.1.1.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet.....	18
4.1.2. Företag B	18
4.1.2.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag B.....	18
4.1.2.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet.....	19
4.1.3 Företag C	20
4.1.3.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag C.....	20
4.1.3.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet.....	21
4.1.4 Företag D.....	21
4.1.4.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag D	21
4.1.4.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet.....	22
4.1.5 Sammanfattande reflektion av A, B, C och D	23

4.2 Hållbarhetsredovisning i tryckt årsredovisning	23
4.2.1 Företag E	23
4.2.1.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag E.....	23
4.2.1.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet.....	24
4.2.2 Företag F.....	25
4.2.2.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag F	25
4.2.2.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet.....	25
4.2.3 Företag G.....	26
4.2.3.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag G	26
4.2.3.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet.....	27
4.2.4 Sammanfattande reflektion av E, F och G	27
4.3 Hållbarhetsupplysning i förvaltningsberättelse.....	28
4.3.1 Företag H.....	28
4.3.1.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag H	28
4.3.1.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet.....	29
4.3.2. Företag I	29
4.3.2.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag I.....	29
4.3.2.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet.....	30
4.3.3 Sammanfattande reflektion av H och I.....	31
4.4 Hållbarhetsredovisar ej	31
4.4.1 Företag J	31
4.4.1.1 Inställning till hållbarhetsredovisning i företag J.....	31
4.4.1.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet.....	32
4.4.2 Företag K.....	33
4.4.2.1 Inställning till hållbarhetsredovisning i företag K	33
4.4.2.2 Förklaring utifrån det teoretiska perspektivet.....	33
4.4.3 Sammanfattande reflektion av J och K	34
4.5 Andra identifierade drivkrafter	34
5. Sammanfattande diskussion.....	35
5.1 Slutsatser	35
5.1.1 Vidare diskussion och förslag till framtida forskning.....	35
5.2 Tillförlitlighet och generaliserbarhet	36
Källförteckning.....	37
Appendix 1.....	41
Appendix 2.....	43

1. Introduktion

1.1 Bakgrund

Företags ansvar för hållbarhetsrelaterade frågor har det senaste decenniet varit ett populärt diskussionsämne runt om i världen, och så även i Sverige. Denna debatt har i mångt och mycket sitt ursprung i det faktum att världens företag och invånare i dag lever över jordens nuvarande resurskapacitet, vilket om inget förändras kommer att påverka framtida generationers möjlighet att möta sina behov. Med dagens resurskonsumtion och utsläppsnivåer kommer det om 25 år att krävas två moder jord, vilket är ohållbart.¹ Att företag har en social och miljömässig påverkan kan ej förnekas. Olika företag har olika mycket påverkan beroende på sin verksamhet, men inget företag är helt isolerade från sin omvärld.

Ett företags aktiviteter adderar värde på olika sätt och det mest uppmärksammade är det finansiella värdet, vilket avspeglas i att aktieägarna länge varit den primära intressentgruppen att tillfredsställa. Företag adderar dock inte bara värde – de extraherar också värde utifrån ett socialt och miljömässigt perspektiv, ett värde de ofta ej betalar för och många företag ej tagit ansvar för.² Att företag har denna effekt på sin omvärld är dock ingen ny iakttagelse. Till följd av företagets ökande maktposition i samhället initierade H.R Bowen redan 1953 en diskussion kring företaget och dess ledares sociala ansvar. Detta efterföljdes av fortsatt debatt under de följande åren vilket antas ha lett till att konceptet CSR, Corporate Social Responsibility, kom att etablerats på 1970-talet. Både i USA och i Storbritannien blev det en ny punkt på dagordningen.³ I Skandinavien anses dock frågan om socialt ansvar alltid ha varit central,⁴ men vem som burit det ansvaret har varierat. Till en början låg det hos de dominerande företagen i det svenska brukssamhället till att senare under industrialiseringen underordnas staten, vilket blev en utmärkande egenskap för *den svenska modellen*.⁵ På senare tid har företagen återigen hamnat i rampljuset då debatten kring socialt och miljömässigt ansvar åter fått förnyad näring.

Företagens engagemang och intresse för redovisning av icke-finansiell karaktär har följt liknande cykler. I USA föreslog revisorn David Linowes redan på tidigt 1970-tal att ett ytterligare redovisningsdokument skulle bifogas årsredovisningen för att visa hur företaget presterat utifrån ett socialt perspektiv, men hans förslag fick aldrig fäste även om ett fåtal företag försökte sig på detta. Ett nytt försök gjordes i England av dåvarande Accounting Standards Steering Committee som 1975 introducerade the Corporate Report som grundades på idén att organisationer behövde ta större ansvar för sociala ansvarsfrågor och att detta var information som både interna och externa intressenter ansågs ha rätt att erhålla. Inte heller detta hade någon större effekt på företags redovisning, förutom en viss ökad betydelse för personalredovisning.⁶ I Sverige togs inga initiativ på detta område, någon redovisningsdebatt existerade inte och inga företag hade försökt sig på redovisningsrapportering av social natur före 1975. Några försök följde de närmaste åren, delvis initierade av enstaka forskare, men från företagets sida handlade det primärt om marknadsföring.⁷ Under decenniet som följde tappade icke-finansiell redovisning genomslagskraft och företag fick större frihet att själva sätta upp en agenda för sitt sociala engagemang. Allt fler började ifrågasätta och rentav

¹ WWF Living Planet Report 2008

² Howes (2004, s. 106)

³ Gray m.fl. (1996, s. 91)

⁴ Gray m.fl. (1996, s. 93)

⁵ Borglund, m.fl. (2008, s. 15f)

⁶ Gray m.fl. (1996, s. 98-100)

⁷ Gröjer & Stark (1977, s. 349)

förlöjliga att ett företag utöver sitt syfte att generera vinst skulle ha ytterligare ansvarsförbindelser.⁸

Trots detta fick icke-finansiell redovisning nytt liv i slutet av 1980-talet, men då med ett nytt fokus – miljön. Denna ”mjuka” fråga hade redan på 1970-talet börjat debatteras i Skandinavien och till en början handlade debatten primärt om föroreningar samt tillgången, beroendet och miljöeffekterna av fossila bränslen.⁹ Under 1980-talet, och i synnerhet 1990-talet, förstärktes debatten och företagens påverkan på miljön blev medvetandegjord, vilket gjorde detta till en aktuell fråga för många företag.¹⁰ Företagens behov av att kommunicera externt hur de jobbade med miljöfrågor, primärt tunga industriföretag vars verksamhet hade stor miljöpåverkan, ökade.¹¹ Andra frågor som också blev aktuella i Sverige under 1990-talet var företagsetik och styrelsesätt samt globalt ansvarstagande. Detta tillskrivs till stor del globaliseringen som anses ha drivit på nedbrytningen av *den svenska modellen* samt skapat friktion mellan svenska företag och det globala samhället.¹² I och med den ökade etikdebatten började också etiska investmentfonder och etisk konsumtion växa fram under denna tidsperiod.¹³ Detta ledde till att företag påverkade av denna utveckling i början på 1990-talet började publicera miljöredovisningar. Då miljö och etik blev mer och mer aktuella ämnen var det fler företag som tog liknande initiativ. Denna typ av icke-finansiell redovisning har sedan vidareutvecklats under åren efter millennieskiftet till dagens hållbarhetsredovisningar, där företagen nu försöker integrera tre aspekter i hållbarhetsredovisningen: miljömässig, social och finansiell redovisningsinformation.¹⁴ I dag publicerar 59 av de 70 största svenska företagen hållbarhetsredovisning,¹⁵ och genomslaget syns framförallt de senaste åren (se Diagram 1).

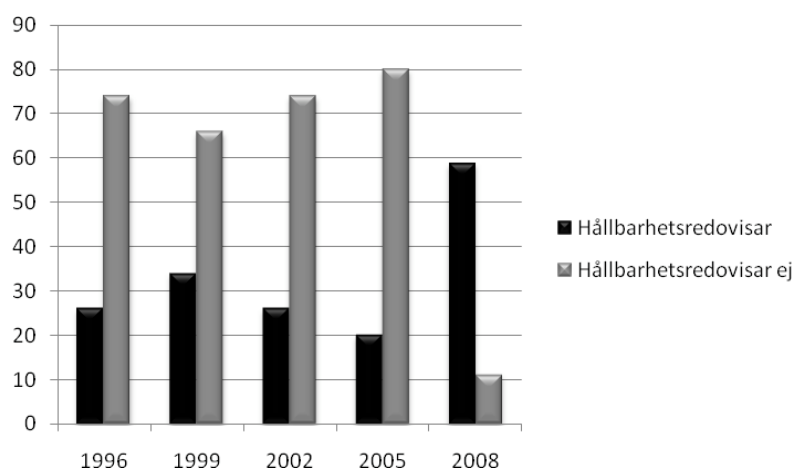


Diagram 1. Antal hållbarhetsredovisande företag i Sverige.¹⁶

⁸ Zadek m.fl. (1997, s. 18)

⁹ Gray m.fl. (1996, s. 97)

¹⁰ Larsson & Ljungdahl (2008, s. 17)

¹¹ Morsing m.fl. (2007, s. 97)

¹² Morsing m.fl. (2007, s. 96)

¹³ Zadek m.fl. (1997, s. 19)

¹⁴ Herzig & Schaltegger (2006, s. 306f)

¹⁵ KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2008

¹⁶ 1996-2005 omfattade studien de 100 största företagen i Sverige sett till omsättning. 2008 omfattade studien 70 företag. Källa: KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2002, 2005 och 2008.

Primärt används någon av följande tre redovisningssätt i Sverige: (1) Fristående hållbarhetsredovisning, (2) Hållbarhetsupplysning i förvaltningsberättelse samt (3) Hållbarhetsredovisning i tryckt årsredovisning.¹⁷

1.2 Problemformulering

För icke-statliga företag är hållbarhetsredovisning fortfarande ett frivilligt åtagande, men för statliga svenska företag är det inte längre ett val. Den svenska regeringen kräver att statliga bolag från och med 2009, för räkenskapsåret 2008, ska publicera en oberoende bestyrkt hållbarhetsredovisning.¹⁸ Näringsministern Maud Olofsson är en drivande kraft i denna fråga och menar att *”beslutet är en kraftig markering av vad som tidigare bara varit underförstått. Statens bolag ska föregå med gott exempel i näringslivet”*.¹⁹ Hållbarhetsredovisningen i Sverige verkar vara här för att stanna och troligtvis fortsätta att öka i omfattning. Då hållbarhetsredovisning fortfarande är ett frivilligt åtagande för icke-statliga svenska företag, varför väljer trots allt så pass många av de största svenska företagen att hållbarhetsredovisa? När beslutet att hållbarhetsredovisa är taget finns det olika redovisningssätt att använda sig av. Finns det då ett medvetet motiv bakom vilket redovisningssätt företaget använder?

1.3 Uppsatsens syfte

Mot bakgrund av ovanstående ämnar vi i denna uppsats utforska dels vad det är som driver vissa företag att hållbarhetsredovisa, dels få en förståelse för företagens val av hållbarhetsredovisningsmetod. Detta har resulterat i följande frågeställning:

Vilka är drivkrafterna bakom svenska företags val att hållbarhetsredovisa och vad ligger till grund för deras val av hållbarhetsredovisningsmetod?

1.4 Definition av begrepp

Hållbarhet, eller hållbar utveckling, myntades i rapporten Vår gemensamma framtid²⁰ – en rapport om miljö och utveckling som Världskommissionen 1987 skrev på uppdrag av FN. Begreppet definierades: *”Utveckling som möter dagens behov utan att äventyra framtida generationers möjlighet att möta sina behov”*.²¹ Begreppet CSR, Corporate Social Responsibility, används ofta synonymt med hållbarhet och är förmodligen det mest kända begreppet i sammanhanget, men det kommer till följd av dess mångtydiga definitioner ej att användas i denna uppsats.

Hållbarhetsredovisning är ett relativt nytt koncept, både som praktik och forskningsområde. Vi har i denna uppsats valt följande definition:

En process genom vilken organisationer till vissa intressentgrupper i samhället och till samhället i stort kommunicerar sociala och miljömässiga effekter av organisationens ekonomiska handlingar. Som sådan inbegriper den en utvidgning av organisationers (framför allt företags) redovisningsskyldighet, bortom den traditionella rollen att tillhandahålla en finansiell redovisning till kapitalägare, i synnerhet aktieägare. En sådan

¹⁷ Sverigerapporten (2008)

¹⁸ Sverigerapporten (2008)

¹⁹ Sidea, ”Revisorerna ger sig själva gulduppdrag”, *Veckans Affärer*, 10 april 2008.

²⁰ “Report of the World Commission on Environment and Development”, informellt benämnd Our Common Future, Vår gemensamma framtid eller Brundtlandrapporten.

²¹ Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future (1987), fri översättning.

utvidgning vilar på antagandet att företag har ett vidare ansvar än att endast leverera monetär avkastning till sina aktieägare.²²

1.5 Avgränsning

Ämnesmässigt avgränsas uppsatsen till att endast studera de medverkande företagens hållbarhetsredovisningar, ej den ytterligare information som företagen publicerar om sitt hållbarhetsarbete i övrigt. Studien omfattar dessutom inte företagens praktiska hållbarhetsarbete utöver hur det eventuellt påverkas av beslutet att hållbarhetsredovisa. Vi har ej heller gjort någon kvalitativ bedömning av företagens hållbarhetsredovisning då studiens syfte inte är normativt. Allt detta för att erhålla ett tydligt fokus i uppsatsen samt till följd av tid- och utrymmesbegränsningar.

1.6 Disposition

Efter denna introduktion fortsätter uppsatsen med ett metodavsnitt som behandlar val av metod, urval av företag samt arbetssätt. Detta åtföljs av ett teoriavsnitt som beskriver uppsatsens teoretiska ramverk, hållbarhetsredovisningssätt, lagliga initiativ samt tidigare forskning. I efterföljande avsnitt presenteras både uppsatsens empiri och analys och är strukturerat enligt företagens val av redovisningsmetod. Förhoppningen är att denna struktur ska underlätta för läsaren att följa resonemanget. Uppsatsen avslutas med en sammanfattande diskussion som inkluderar slutsatser, förslag till framtida forskning, samt ett uttalande om studiens tillförlitlighet och generaliserbarhet.

²² Gray m.fl. (1996, s. 3), fri översättning.

2. Metod

2.1 Metodval

För att uppfylla uppsatsens syfte och besvara tidigare givna frågeställning utfördes en kvalitativ fallstudie med tolkande ansats. Denna metod valdes utifrån det valda problemområdet – hållbarhetsredovisning – som i dagsläget är i en utvecklingsfas. Vi vill utforska varför svenska företag väljer att hållbarhetsredovisa utifrån företagets perspektiv. Genom att tillämpa en kvalitativ teknik, i det här fallet intervjuer, kan vi via tolkning erhålla en större förståelse för företagets drivkrafter. Den kvalitativa metoden bygger på den hermeneutiska vetenskapen, som använder empati som en viktig kunskapskälla, och går ut på att förstå och tolka den insamlade empirin.²³ I denna bemärkelse så används teorin för att försöka förklara och tolka aktiviteterna bakom en viss företeelse, såsom valet att hållbarhetsredovisa.

2.2 Val av företag

Initialt identifierades en indelning av företag i fyra grupper till följd av uppsatsens partiella syfte att få en förståelse för företags val av redovisningsmetod:

- Företag med fristående hållbarhetsredovisning.
- Företag med hållbarhetsupplysning i förvaltningsberättelsen.
- Företag med hållbarhetsredovisning i tryckt årsredovisning.
- Företag som ej hållbarhetsredovisar.

Den sistnämnda gruppen inkluderades i egenskap av uppsatsens syfte att utforska vad det är som driver vissa företag att hållbarhetsredovisa och andra inte. Antingen saknar potentiellt denna grupp företag de drivkrafter som påverkar andra företag att hållbarhetsredovisa, eller så är de potentiellt på väg att börja hållbarhetsredovisa och i båda dessa fall kan deras bidrag styrka uppsatsens slutsatser.

Ju större antal medverkande företag i studien, desto större underlag erbjuds vid analys och slutsatser. Utifrån uppsatsens tidsbegränsning fann vi det realistiskt att välja ut tre företag inom respektive kategori varav ett statligt, totalt tolv företag. Inom varje kategori hade vi som utgångspunkt två primära urvalskriterier vid val av företag. För det första utgick vi från företag som uppmärksammas positivt för sin hållbarhetsredovisning, eftersom dessa företag i de flesta fall redovisat icke-finansiell information en längre tid och därmed har erfarenhet att dela med sig av. För det andra valde vi företag som har sitt huvudkontor i Stockholmsområdet, då vi ville ha möjlighet att utföra personliga intervjuer. I två av företagen jobbade dock inte de ansvariga för hållbarhetsredovisningen i Stockholm. Då dessa två företag ansågs viktiga för studien valde vi att inte byta företag, utan att i dessa fall istället utföra telefonintervjuer. I en av grupperna, företag med hållbarhetsredovisning i förvaltningsberättelsen, landade urvalet på endast två företag. Detta på grund av att det visade sig till synes omöjligt att hitta ett statligt företag som i och med statens nya direktiv valt att redovisa enligt denna metod och som dessutom är belägna i Stockholmsområdet. Därmed nöjde vi oss med två företag i denna grupp, vilket totalt resulterade i elva medverkande företag i denna fallstudie. Dessa företag utgörs av sex företag noterade på OMX Stockholm Large Cap, tre företag med statligt ägande, samt två privatägda företag. Det statliga företaget

²³ Thurén (2007, s. 94f)

som ingår i den fjärde gruppen publicerar från och med räkenskapsåret 2008 sin första hållbarhetsredovisning. I avsnitt fyra i uppsatsen ingår detta företag därmed i gruppen med fristående hållbarhetsredovisning.

2.3 Arbetssätt

För att utföra denna kvalitativa fallstudie valde vi att använda oss av intervjuer. Vi valde att utföra fokuserade intervjuer som behandlade hållbarhetsredovisningen som sådan, val av hållbarhetsredovisningsmetod, användning av GRI²⁴ samt oberoende granskning, intressenters påverkan, legitimitet samt framtida utveckling. En intervjuhandledning med frågor baserade på ovan nämnda ämnesområden utvecklades och skickades ut till samtliga företag före intervjun (se Appendix 1). Några företag efterfrågade detta för att medverka, och för att alla företag före intervjun skulle erhålla samma förutsättningar fick samtliga företag dessa frågor i förväg. Det var sedan upp till intervjupersonerna i hur stor utsträckning de tog del av dessa. För att erhålla större utbyte av intervjuerna innehållsanalyserades respektive företags hållbarhetsredovisning (alternativt årsredovisning) inför intervjun. Detta för att erhålla större förståelse för det specifika företags hållbarhetsredovisning, samt för att kunna utveckla och komplettera de ursprungliga frågorna. I de fall hållbarhetsredovisningarna (alternativt årsredovisningarna) för 2008 hunnit publiceras innan intervjun, analyserades både 2007 och 2008 års redovisning, annars utgick vi från räkenskapsåret 2007 på grund av tidsbegränsningen. Ett av de medverkande företagen har brutet räkenskapsår och i det fallet analyserades årsredovisningen för 2007/2008.

Vid tillämpning av en kvalitativ forskningsmetod finns det alltid inslag av subjektivitet till följd av tolkarens värderingar, förförståelse samt kontexten.²⁵ Medvetna om detta har vi i största möjliga mån försökt minska subjektiviteten genom att analysera materialet från hela intervjun förutsättningslöst och inte bara de delar som initialt kändes mest relevanta. Detta för att undvika att tvinga in eller feltolka empirin.²⁶ Vi drog nytta av det faktum att vi är två som skriver denna uppsats med olika bakgrund och erfarenheter och under tolkningen av empirin gick vi först enskilt igenom texten för att sedan korsjämföra och säkerställa att båda fann samma avsnitt i empirin viktiga.

Samtliga företag och intervjupersoner erbjöds anonymitet och en av intervjupersonerna kom att uttrycka en sådan önskan för företags räkning. För uppsatsens syfte är inte de specifika företagen det centrala, och vi identifierade också att det blev ett högre fokus i uppsatsen på de faktiska erfarenheterna vid anonymisering. Därmed togs beslutet att samtliga företag och intervjupersoner skulle vara anonyma i avsnittet som behandlar tolkningen av intervjuerna.

2.3.1 Intervjuerna

Intervjuerna tog i snitt ungefär 40 minuter. Under intervjun var ordningsföljden av frågorna inte av större vikt, då vi fann det mer lämpligt att genomföra intervjun som en flytande dialog, så kallad semi-strukturerad intervju.²⁷ Vid telefonintervjuerna var det något svårare än vid de personliga intervjuerna att tolka respondentens svar då en del av helhetsintrycket, med kroppsspråk och ansiktsuttryck, går förlorat och det är vi medvetna om. Samtliga intervjuer spelades in med intervjupersonernas godkännande för att vi helt och hållet skulle kunna

²⁴ GRI, Global Reporting Initiative, är ett nätverk bestående av ett stort antal intressenter runt om i världen som samarbetar för att skapa globala standarder för hållbarhetsredovisning. För mer information, se www.globalreporting.org.

²⁵ Thurén (2007, s. 103)

²⁶ Ryan m.fl. (2002, s. 159)

²⁷ Darmer (1992, s. 255f)

fokusera på dialogen under intervjun. Efter intervjuerna transkriberades dessa, vilket vi avsatte gott om tid för, eftersom detta är ett tidskrävande, men nödvändigt, arbetsmoment. Fördelen med denna process är också att vi under transkriberingen bearbetade empirin och det blev under denna process tydligare vad respondenterna uttryckte, vilket underlättade den fortsatta tolkningen.²⁸

Efter att ha renskrivit samtliga intervjuer skickades de transkriberade intervjuerna tillbaka till intervjupersonerna via e-post. Detta för att intervjupersonerna skulle få möjlighet att invända ifall det var något som hade missuppfattats under intervjuens gång. Vi begärde då aktiv bekräftelse. Motivet med detta var att öka reliabiliteten i vår uppsats. Resultatet blev ett och annat förtydligande, vilket förbättrade den faktamässiga grunden i empirin. Vissa företag ville också ändra på vissa formuleringar och gav förslag på omformuleringar, och från de delar i intervjun detta gjorts, har inte några citat använts. Eftersom innehållet inte förändrades har dock dessa delar i vissa fall kunnat inkluderas i form av bearbetad text. Av samtliga elva företag var det tre som ej svarade, och vi inser att alla våra intervjupersoner ej hade tid att gå igenom den transkriberade intervjun, och detta har vi full förståelse för.

²⁸ Darmer (1992, s. 266f)

3. Teoretisk referensram

Teorier erbjuder en bas för att kunna utvärdera och utforska potentiella begränsningar av befintlig redovisning där hållbarhetsredovisning kan vara en lösning för informationsbristen som förekommer mellan företag och samhälle.²⁹ För att kunna förklara hållbarhetsredovisning på ett deskriptivt sätt, kan vi använda oss av de systemorienterade teorierna om företag och samhälle. Eftersom företagen påverkas av samhället där de verkar, kan vi med hjälp av de systemorienterade teorierna fokusera på hållbarhetsredovisningen som är en del av företagets kommunikation. Genom dessa teorier kan vi analysera vilken betydelse hållbarhetsredovisningen har i relationerna mellan företaget, staten, individerna och andra intressentgrupper.³⁰

3.1 Intressentteorin

Intressentteorin har en explicit systembaserad syn på företaget och dess omgivning och medger den dynamiska och komplexa naturen samt samspelet däremellan. Intressentteorin kan vara både etisk eller normativ och deskriptiv eller positiv. För ändamålet i vår uppsats kommer vi att använda oss av det deskriptiva synsättet. Enligt detta synsätt används intressentteorin för att hantera olika intressentgrupper och i synnerhet de intressenter som har makt och kan kontrollera nödvändiga resurser för företagets verksamhet.³¹ Företagets intressenter identifieras utifrån vad företaget tror om att samspelet med de specifika intressenterna behöver behandla för att företaget ska kunna fullfölja sina mål. Ju viktigare intressenten är för uppfyllande av företagets mål, desto mer ansträngning kommer företaget att lägga ned på att underhålla just den relationen. Det betyder att all form av hållbarhetsredovisning i sammanhanget kan ses som ett viktigt verktyg att använda i kommunikationen med intressenterna, med syfte att få deras stöd och godkännande för företagets verksamhet.³²

3.1.1 Olika intressentklassificeringar

Intressenter är alla som påverkar eller är påverkade av företagets verksamhet och har ett intresse i företagets verksamhet.³³ En klassificering enligt detta synsätt är att företag har tre olika typer av intressenter: (1) Företagsintressenter, (2) Ekonomiska intressenter och (3) Samhällsintressenter. Företagsintressenter är interna till företaget och de kan vara anställda, aktieägare och fackföreningar. De ekonomiska intressenterna befinner sig i sfären mellan de interna och externa intressenterna och är de intressenter som i första hand används för att interagera med samhället. Om den här ekonomiska sfären urholkas, kan företaget förlora sitt främsta medel för att förmedla ansvar, vilket i sin tur kan påverka företagets legitimitet. Ekonomiska intressenter kan vara kunder, kreditgivare och leverantörer. Samhällsintressenter är externa till företaget och de kan vara staten, myndigheter och intresseorganisationer.³⁴

²⁹ Gray m.fl. (1996, s. 55)

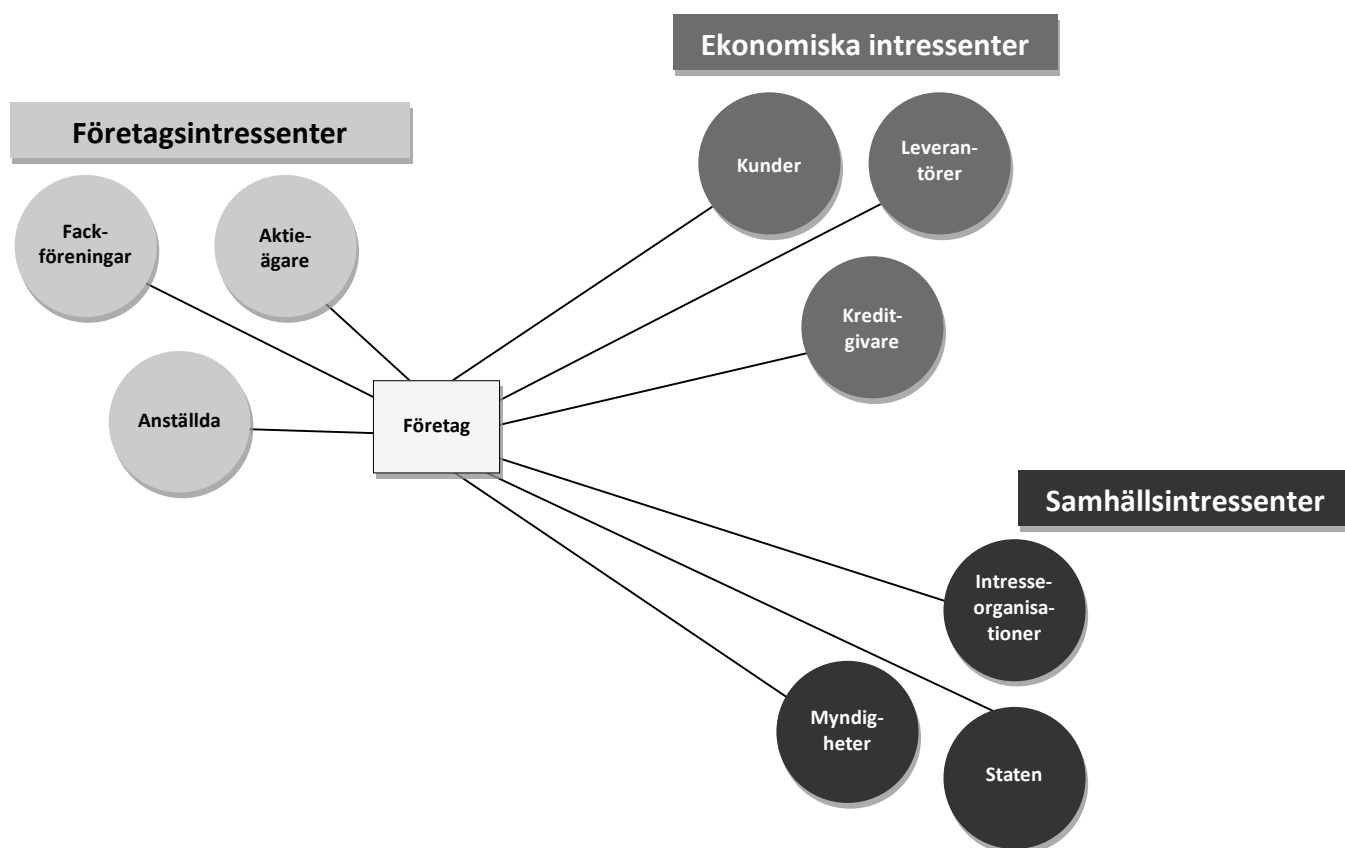
³⁰ Gray m.fl. (1996, s. 45)

³¹ Deegan (2002, s. 294)

³² Gray m.fl. (1996, s. 46)

³³ Freeman (1984) hämtad från Friedman & Miles (2006, s. 1)

³⁴ Werther & Chandler (2006, s. 4)



Figur 1. Den enkla intressentmodellen.³⁵

En annan klassificering av intressenter och deras krav kan göras genom att titta på deras makt, den legitimitet företaget får av den relationen, samt/eller hur angelägna intressenternas krav är för företaget.³⁶ Makt kan i sammanhanget definieras som: ”*relationen mellan sociala aktörer, där den sociala aktören A kan få den sociala aktören B att göra något som den sociala aktören B normalt inte skulle ha gjort*”.³⁷ Mitchell m.fl. (1997) föreslår att företaget måste hantera sina legitimerade intressenter och tillfredsställa deras legitima krav. Därmed kan företaget minimera risken att andra grupper med makt påverkar företags verksamhet på så sätt att företaget inte kan bemöta intressentkraven och företags överlevnad äventyras. Genom att beakta makt och legitimitet som två olika faktorer fångas även att dessa tillstånd inte nödvändigtvis följer varandra.³⁸

Det finns således intressentgrupper i samhället som har stor makt över företagen även om de inte har ett direkt intresse i företaget. Philips (2003) föreslår därför en ytterligare klassificering av intressenterna som legitimerade intressenter och influerande intressenter.³⁹ Legitimerade intressenter är de som har ett intresse i företaget och är berättigade till information och företaget har en moralisk skyldighet att tillfredsställa deras krav. Men företaget måste även beakta de intressenter och grupper vars aktioner och krav i hög grad kan påverka de legitimerade intressenterna, så kallade influerande intressenter. Att hantera kraven från de influerande intressenterna blir därmed legitimt, men bara till den grad som dessa

³⁵ Bearbetning efter Freeman (1984) hämtad från Friedman & Miles (2006, s. 27)

³⁶ Mitchell m.fl. (1997, s. 864)

³⁷ Pfeffer (1981) fri översättning hämtad från Mitchell m.fl. (1997, s. 869)

³⁸ Mitchell m.fl. (1997, s. 862f)

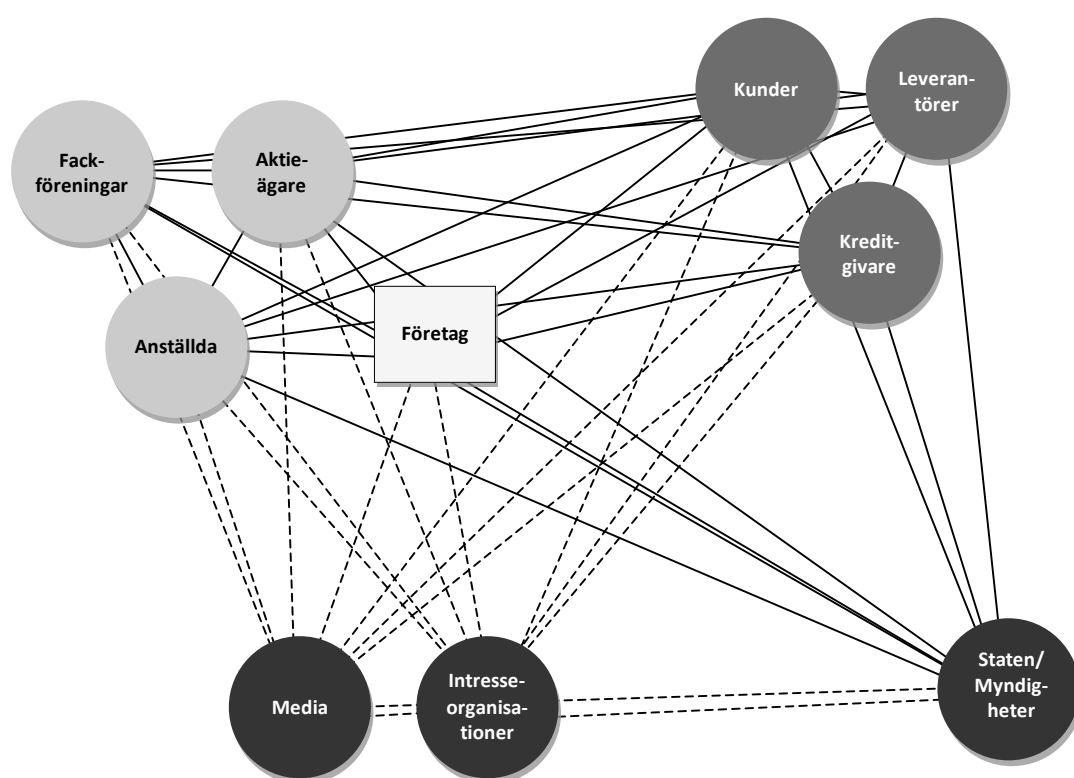
³⁹ Översättning på begreppen *normative* och *derivative*, myntade av Donaldson & Preston (1995) vid deras kategorisering av intressentforskningen.

grupper har makt att påverka de legitimerade intressenterna. Influeraende intressenter kan vara media, aktivister och konkurrenter.⁴⁰

3.1.2 En utvecklad intressentmodell

Den påverkan som kommer från influeraende intressenter får således inte åsidosättas eftersom den kan förändra de legitimerade intressenternas relationer till företaget och/eller relationerna mellan intressenterna som också existerar. De influeraende intressenterna bör ha en självklar plats i intressentmodellen och bevakas kontinuerligt på grund av deras makt att påverka.⁴¹

Företag och intressenter är även föränderliga över tid och deras relationer och påverkan måste därför ses i ett dynamiskt sammanhang. Denna dynamik och föränderlighet i relationerna över tid bör fångas i intressentmodellen så att företaget kan få en bättre förståelse om sin position i samhället, samt vilka krav på socialt och miljömässigt ansvar som ställs av dess viktigaste intressenter.⁴² Därför kan den ursprungliga intressentmodellen med fördel utvecklas till att även omfatta dessa aspekter:



Figur 2. En utvecklad intressentmodell.⁴³

———— = legitimerade intressenter - - - - - = influeraende intressenter

⁴⁰ Phillips (2003, s. 123-130)

⁴¹ Se exempelvis Teegeen m.fl. (2004), Backer (2001), Sjöström (2007)

⁴² Grafström m.fl. (2008, s. 66)

⁴³ Bearbetning efter Grafström m.fl. (2008, s. 84)

3.2 Legitimitetsteorin

Legitimitetsteorin föreskriver att företag kan fortsätta existera i samhället där de verkar endast om samhället upplever att det råder överensstämmelse mellan företagets värderingar och samhällets värderingar.⁴⁴ Legitimitet i sammanhanget definieras som:

Ett tillstånd eller status som existerar när enhetens värderingssystem överensstämmer med värderingssystemet i det större sociala systemet där enheten ingår. När skillnader mellan dessa värderingssystem uppstår, aktuella eller potentiella, föreligger hot för enhetens legitimitet.⁴⁵

Legitimitetsteorin kan handla om att legitimera ett system som en helhet eller att legitimera ett specifikt företag. När teorins fokus är att legitimera det specifika företaget handlar det om att minska det *legitimitetsgap* som kan uppstå när samhällets förväntningar på vad företaget bör prestera skiljer sig från det företaget faktiskt presterar. För att kunna avvärja diverse legitimitetshot kan företag behandla legitimitetsfrågorna utifrån ett strategiskt perspektiv och välja mellan olika legitimeringsstrategier. Företaget kan vilja:

- Informera sina intressenter om hur företaget arbetar med förbättring av hållbarhetsarbetet,
- Förändra intressenternas uppfattning om vissa företagsåtgärder,
- Avleda uppmärksamhet genom att fokusera på andra aktiviteter,⁴⁶
- Söka ändra externa förväntningar om vad företaget bör prestera.⁴⁶

I ett dynamiskt samhälle förändras över tid även företagens institutionella makt, samt behovet av företagens tjänster. Ett företag måste därför konstant möta kraven på legitimitet och relevans genom att visa för samhället att företagets tjänster behövs och att företaget är berättigat till belöning enligt samhället.⁴⁷ Enligt det institutionella perspektivet av legitimitet kommer företagen därför att genomgå en institutionaliseringsprocess där de anpassar sina processer enligt de rådande normerna för att erhålla legitimitet.⁴⁸

3.2.1 Corporate Citizenship

I legitimitetssammanhang är *Corporate Citizenship* inget nytt begrepp, men ett ”vars tid har kommit”⁴⁹. Det handlar om att ett företag måste ta större ansvar för de sociala, miljömässiga och finansiella konsekvenserna av sin verksamhet.⁵⁰ Genom hållbarhetsarbete kan företaget erhålla bredare förtroende och legitimitet, men fokus ligger inte längre på att utföra välgörenhet utan på vad den verkliga påverkan på samhället i stort är.⁵¹ Fundamentala principer som föreslås för att företag ska kunna navigera bland möjligheterna som erbjuds och erhålla *Corporate Citizenship* är:

- Sätta ramverk för lärande, redovisningsskyldighet⁵² och implementering,
- Bygga upp ett engagemang i företaget som en grund för fortsatt lärande,
- Skapa mått som validerar den erhållna kunskapen och ger möjlighet till uppföljning,
- Institutionaliserar trovärdighet genom att ha system på plats och kontinuerlig dialog med intressenterna.⁵³

⁴⁴ Gray m.fl. (1996, s. 46)

⁴⁵ Lindblom (1994), fri översättning hämtad från Deegan (2002, s. 293)

⁴⁶ Lindblom (1994), fri översättning hämtad från Gray (1996 s. 46)

⁴⁷ Shocker och Seithi (1974, s. 97)

⁴⁸ Ljungdahl (1999, s. 46f)

⁴⁹ Altmann & Vidaver-Cohen (2000, s. 1), fri översättning

⁵⁰ Zadek (2001, s. 7)

⁵¹ Zadek (2001, s. 1)

⁵² Fri översättning av det engelska begreppet *accountability* som egentligen är ett bredare begrepp än redovisningsskyldighet, men kommer fortsättningsvis att användas i brist på lämpligare alternativ.

Enligt detta förhållningssätt är ett framgångsrikt företag det som engagerar sig i en dialog med deras viktigaste intressenter och tillämpar en långsiktig strategi för att fånga dem i en lojal och långsiktig relation, genom att integrera lönsamma möjligheter med företagets sociala värderingar.⁵⁴

3.3 Uppsatsens teoretiska ramverk

Avsaknaden av systematisk teoretisering anges som en av orsakerna till varför det saknas substantiella och systematiska slutsatser om hållbarhetsredovisning.⁵⁵ Ett sätt att få en större förståelse är att använda flera olika teorier på ett systematiskt sätt för att studera informationsflöden mellan företag och samhälle. En bred teorikategorisering gjord av Gray m.fl. (1995) delar in teorierna i *decision-usefulness theory*, *economic theory* och *social and political theory*, där intressentteori, legitimitetsteori och *political economy theory* ingår i den sistnämnda.⁵⁶ Både intressentteorin och legitimitetsteorin bygger på de insikter som erhålls i *political economy theory* som definieras som det sociala, politiska och ekonomiska ramverket där allt mänskligt liv äger rum.⁵⁷ Intressentteorin och legitimitetsteorin bör därför inte ses som konkurrerande teorier utan snarare som två sammanfallande perspektiv inom ramarna för *political economy theory*.⁵⁸ Vi kommer därför i fortsättningen att analysera drivkrafterna bakom företagets val att hållbarhetsredovisa med utgångspunkt i intressentteorin och legitimitetsteorin utifrån det individuella företagets perspektiv. Vår förhoppning är att vi därmed kommer att kunna dra slutsatser med ett mer substantiellt värde:

Företagets perspektiv	
Intressentteori	Legitimitetsteori
De legitimerade intressenternas krav	Legitimering av företaget ur ett strategiskt perspektiv
De influerande intressenternas påverkan	Legitimering av processerna via institutionalisering
Verktyg för hantering av intressenternas krav	<i>Corporate Citizenship</i>

Tabell 1. Sammanställning av uppsatsens teoretiska ramverk.⁵⁹

3.4 Hållbarhetsredovisningssätt

Till följd av valfriheten på området har olika typer av redovisningsmetoder växt fram. Herzig och Schaltegger (2006) identifierar följande:

- **Specifik hållbarhetsrapport utöver den finansiella rapporten.** Vissa företag har valt att utöver årsredovisningen publicera en fristående separat hållbarhetsrapport, där företaget presenterar sitt arbete och resultat utifrån ett socialt, miljömässigt och finansiellt perspektiv.
- **Utökad finansiell rapport.** Vissa företag har valt att försöka integrera hållbarhetsinformationen i årsredovisningen i olika utsträckning, somliga även i balans- och/eller resultaträkning.

⁵³ Zadek (2001, s. 12)

⁵⁴ Zadek (2001, s. 29)

⁵⁵ Se exempelvis Ullmann (1985), Mathews (1993, s. 206f)

⁵⁶ Gray m.fl. (1995, s. 50)

⁵⁷ Gray m.fl. (1996, s. 47)

⁵⁸ Gray m.fl. (1995, s. 52)

⁵⁹ Bearbetning efter Ljungdahl (1999, s. 40)

- **Åtskilliga specifika rapporter.** Vissa företag väljer att publicera flera separata rapporter som var för sig behandlar ett specifikt område, t.ex. miljörapporter, sociala rapporter, osv. Detta för att med varje rapport rikta in sig mot specifika intressentgrupper.⁶⁰

Val av redovisningsmetod är långt ifrån hugget i sten. Många företag väljer att byta redovisningsmetod efter en tid, i deras sökande efter det kommunikations- och rapporteringsformat som bäst passar överens med deras egna syften.⁶¹

I Sverige har på hållbarhetsområdet en liknande utveckling skett och tre trender har växt fram: (1) Fristående hållbarhetsredovisning, (2) Hållbarhetsupplysning i förvaltningsberättelse (som har ett lagbundet krav om revision) samt (3) Hållbarhetsredovisning i tryckt årsredovisning.⁶² På senare år har många företag, både i Sverige och internationellt, dessutom valt att använda sig av Internet i ökad utsträckning i sitt rapporteringsarbete. Fördelarna med denna kommunikationskanal är dess kostnadseffektivitet, flexibilitet, möjlighet att tydligare med hjälp av länkar koppla olika delar till varandra samt möjlighet att använda sig av olika medier. Dessutom kan olika intressenter klicka sig fram till specifikt den information de är intresserade av, en interaktiv intressentdialog kan äga rum och det finns ingen gräns för hur mycket information som kan läggas ut på hemsidan. Denna utveckling har nu även lett till en diskussion om den tryckta rapportens vara eller icke-vara i framtiden.⁶³

3.5 Lagliga initiativ

Danmark var första landet inom EU som 1995 stiftade en lag som från och med 1996 ålade vissa danska företag, med betydande miljöpåverkan, att publicera en årlig miljöredovisning.⁶⁴ Frankrike beslutade 2002 att alla börsnoterade företag i sina årsredovisningar måste redovisa sin miljömässiga och sociala påverkan till följd av sina aktiviteter.⁶⁵ Det senaste landet att ställa krav på hållbarhetsredovisning är Sverige. Den svenska regeringen beslutade i slutet av 2007 att statligt ägda företag från och med räkenskapsåret 2008 ska publicera en hållbarhetsredovisning i enlighet med GRI:s riktlinjer. Den ska också som en kvalitetsförsäkring vara oberoende granskad och bestyrkt.⁶⁶ Dessa riktlinjer ska komplettera redovisningslagstiftningen samt god redovisningssed. I icke helägda bolag ska staten i samråd med övriga ägare verka för tillämpningen av riktlinjerna, men det utgör för dem inget krav.⁶⁷ För utvecklingen av hållbarhetsredovisningen i Sverige förväntas detta beslut få stor betydelse. Dessa riktlinjer stöds dessutom av FAR SRS och Sveriges Finansanalytikers Förening.⁶⁸

3.6 Tidigare forskning

Ett antal forskare har genom åren velat identifiera drivkrafterna bakom företags val att frivilligt publicera hållbarhetsrelaterad information, vilket har resulterat i både kvalitativa och kvantitativa studier.⁶⁹ Förutom att identifiera individuella drivkrafter, har också försök till gruppering av dessa föreslagits. Zadek (1997) utvecklade exempelvis *rationalitetstriangeln*

⁶⁰ Herzig & Schaltegger (2006, s. 307f)

⁶¹ Herzig & Schaltegger (2006, s. 308)

⁶² Sverigerapporten (2008)

⁶³ Herzig & Schaltegger (2006, s. 312f)

⁶⁴ Rikhardsson (1996, s. 269)

⁶⁵ EurActive, "France introduces environmental and social reporting", 27 februari 2002.

⁶⁶ Sverigerapporten (2008)

⁶⁷ "Riktlinjer för extern rapportering för företag med statligt ägande", (2005, s. 1f)

⁶⁸ Sverigerapporten (2008)

⁶⁹ För en sammanställning, se exempelvis Gray (1996, s. 83)

som en illustration och förklaring till varför företag valt att utföra social och etisk rapportering. En anledning är ledningsorienterad; det finns ett behov för dem som leder och styr ett företag att ha koll på omgivningen och intressenternas åsikter för att överleva och blomstra i samhället och att redovisa är då ett frivilligt åtagande. En annan anledning är samhällsorienterad och behovet av att bemöta de krav som ställs från företagets externa miljö, och i detta fall är då valet att redovisa framtvingat utifrån. Den tredje anledningen baseras på ett värderingsskifte inom företaget och det faktum att företagets roll kontinuerligt förändras. Företagets ledare ifrågasätter i och med detta företagets existensberättigande. En mix av dessa är också möjlig.⁷⁰

I takt med att fler och fler drivkrafter föreslagits har sammanställningar av dem på senare tid gjorts. Schaltegger & Herzig (2006) framhåller till exempel följande som de viktigare: (1) legitimera företagets aktiviteter, produkter och tjänster som har miljömässig och social påverkan, (2) förbättra företagets rykte och varumärke, (3) erhålla en konkurrensfördel, (4) signalera överlägsen konkurrensförmåga, (5) möjliggöra jämförelse och benchmarking, (6) öka transparens och redovisningsskyldighet inom företaget, (7) etablera och uppmuntra personalmotivation, samt också förbättra de interna kontrollprocesserna.⁷¹ Gray m.fl. (1996) konstaterar att företags val att hållbarhetsredovisa sannolikt inte kan förklaras med hjälp av en enda faktor och att vissa av drivkrafterna har mer förklaringsvärde än andra.⁷² Vilken rangordning de har inom företaget och för dess ledning beror på företagsspecifika och industrimässiga förutsättningar, marknadssituationen, samt intressenternas och ledningens preferenser.⁷³

För företag som väljer att inte redovisa konstateras det i en studie av Gray (1996) att det i dessa fall inte efterfrågas denna typ av information, att det finns en avsaknad av lagkrav, kostnaderna skulle överväga fördelarna och/eller att företaget helt enkelt aldrig övervägt det.⁷⁴

Studier utifrån svenska företags perspektiv på hållbarhetsredovisningsområdet är begränsade, men Park och Brorson (2004) har till exempel gjort en studie om svenska företags inställning till och erfarenhet av oberoende granskning av hållbarhetsrapporter.⁷⁵ Några studier specifikt av svenska företags drivkrafter att hållbarhetsredovisa eller studier utforskande företags val av redovisningsmetod, har ej identifierats.⁷⁶

⁷⁰ Zadek m.fl. (1997, s. 19f)

⁷¹ Herzig & Schaltegger (2006, s. 302-304)

⁷² Gray m.fl. (1996, s. 82-84)

⁷³ Herzig & Schaltegger (2006, s. 304)

⁷⁴ Brophy & Starkey (1996, s. 185)

⁷⁵ Park & Brorson (2004)

⁷⁶ Vi utesluter dock inte att sådana existerar.

4. Hållbarhetsredovisning i svenska företag

4.1 Fristående hållbarhetsredovisning

Ett av företagen i denna grupp publicerar sin första kompletta hållbarhetsredovisning i år för räkenskapsåret 2008, medan de andra tre företagen har hållbarhetsredovisat i flera år. Gemensamt för dessa företag är att de valt det fristående redovisningsformatet.

4.1.1 Företag A

4.1.1.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag A

A anser att hållbarhetsredovisningen är ”*jätte viktig*” eftersom genom att hållbarhetsredovisa förmedlar företaget budskapet att hållbarhetsinformationen är lika viktig som det ekonomiska utfallet. Företaget har hållbarhetsredovisat sedan början på 2000-talet och det har varit en process som företaget nu känner har slagit rot hos personalen. Arbetet initierades av att det fanns engagerade medarbetare som ville införa hållbarhetsredovisning i företaget och detta fick medhåll från ledningen. Med tiden insåg dock A att det handlar om mer än att bara trycka en rapport: ”*Det här måste ske systematiskt, det här måste läggas ut på linjeansvar /.../ När man börjar inse att det här var en liten nice broschyr, som det var i början om man ska vara riktigt ärlig, till att hela vårt sätt att arbeta måste ändras på*”. Det poängteras att hållbarhetsarbetet ej slutar med publiceringen av hållbarhetsredovisningen: ”*... rapporten är bara ett blixtnedslag för hur det ser ut just nu; arbetet pågår hela, hela tiden*”.⁷⁷ Denna utveckling för företag A indikerar interna strukturella förändringar som initierades av ursprungsbeslutet att börja hållbarhetsredovisa.

Bedömningen av företagets arbete baseras inte på vad företaget säger eller gör, utan på det som redovisas. Företaget nämner media som en av de starkaste influerande intressenterna som i sin tur påverkar de anställda som för A är viktiga legitimerade intressenter. Eftersom intressenternas och omvärldens åsikter är viktiga, utförs vartannat år en materialitetsanalys för att utröna vad deras förväntningar på A är. Intressenternas åsikter kan dock skilja sig åt vilket gör att det blir viktigt att balansera dessa, men å andra sidan finns det också frågor som måste behandlas oavsett: ”*... vi måste ta upp vissa frågor som inte går att undvika*”. För resterande frågor använder sig företaget av ett rangordningssystem, där frågor som anses viktiga både i företaget internt och för de externa intressenterna hamnar högst på prioriteringslistan. Det som inte får plats i rapporten läggs ut på hemsidan. Detta anser företaget är ett bra komplement, eftersom det möjliggör direkt kommunikation i aktuella frågor.⁷⁸

Tidigare publicerades hållbarhetsrapporten och årsredovisningen vid olika tidpunkter på året, vilket gjorde att hållbarhetsredovisningen levde ”*ett eget liv*”. Numera publiceras rapporterna samtidigt och i kombinationen med att den dessutom nu också granskas av en tredje oberoende part har lett till förhöjd status av rapporten. Det har också bidragit till att medarbetarna skärper till sig i rapporteringsarbetet då de vet att revisorn kommer, ”*... så det har varit lite morot och piska*”. Att företaget valt ett fristående rapporteringsformat beror på att företaget verkar i flera europeiska länder och även om det i Sverige skulle fungera bra att presentera hållbarhetsarbetet i årsredovisningen, efterfrågar intressenterna i övriga länder i större utsträckning en fristående hållbarhetsrapport.⁷⁹

⁷⁷ Intervju A

⁷⁸ Intervju A

⁷⁹ Intervju A

4.1.1.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet

Företag A arbetar systematiskt med att ta reda på vilka intressenterna är och tillfredsställa deras krav eftersom det anses påverka företagets framtid. Genom att kontinuerligt kartlägga intressenterna utifrån makt och påverkan, fångar företaget även dynamiken i relationerna mellan de olika intressenterna samt att dessa relationer är föränderliga över tid. Därmed kan A på ett bättre sätt prioritera och hantera deras krav och få en förståelse för sin position i samhället, vilket existensberättigar företaget: *”... och så är det med allt vad gäller CSR egentligen /.../ man gör inte det för att vara snäll, men det är en trevlig bonus att det blir transparant för intressenterna och det är nödvändigt för att man ska överleva som företag. Jag tror att kraven utifrån blir hårdare och hårdare”*⁸⁰.

Företag A har ett proaktivt förhållningssätt till hållbarhetsredovisning och för A är det viktigt att förekomma genom att lägga fram sina synpunkter och leda utvecklingen framåt. Genom att vara förutseende och följa vart trenderna går, kan företaget vara bland de första att implementera nya förslag som det senare blir lag på. Detta kan tolkas som att företaget, genom att förekomma inom hållbarhetsredovisning samt kommunicera ut det, erhåller legitimitet och en viss ställning i samhället, samt att det också blir en konkurrensfördel att vara tidig i hållbarhetsutvecklingen och ha system på plats när det väl blir lagreglerade krav. Vidare har det varit viktigt för företag A att få rapporten oberoende granskad och bestyrkt: *”De [revisorerna] tittar dels på våra värde-data och dels på hur vi får fram värdena. /.../ det höjer kvalitén”*⁸¹. Att få rapporten oberoende granskad och bestyrkt legitimerar själva hållbarhetsrapporten, men också själva processen för att samla in data, vilket indirekt legitimerar även hållbarhetsarbetet i företaget. A anser att GRI-ramverket är det bästa ramverket som finns just nu. GRI och oberoende granskning institutionaliserar därmed både processerna och hållbarhetsredovisningen.

Företag A har kommit långt när det gäller att redovisa deras påverkan på samhället i stort (en omfattande rapportering), de har ramverk i företaget för fortsatt lärande och implementering, de har mått för uppföljningsarbete (som revideras av tredje part), bygger upp engagemanget i företaget (genom att överföra ansvar på linjepersonalen), har en kontinuerlig dialog med intressenterna, osv. A följer alla de principer som föreslås för att erhålla *Corporate Citizenship*, genom vilket företaget erhåller legitimitet och överlever på sikt.

4.1.2. Företag B

4.1.2.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag B

Att B i slutet på 1990-talet tog beslutet att börja publicera en miljöredovisning hade flera skäl, men det var främst på grund av att företaget bättre ville kommunicera det arbete de gjorde på detta område: *”... vi visste att vi gjorde ett bra miljöarbete, men ingen rapport och då fick vi lite kritik för det. Då tog vi ett beslut att göra det [miljöredovisa], vilket var helt rätt. Vår praktik är bra, men vi var dåliga på den tiden på att berätta om det”*. I dag fyller rapporten flera funktioner, men är framför allt en viktig informationskanal.⁸²

Rapporten riktar sig i första hand till analytiker, investerare och intresseorganisationer; det vill säga professionella intressenter med särskilt intresse för B:s hållbarhetsfrågor som också har identifierats vara de som i störst utsträckning använder redovisningen. Det konstateras

⁸⁰ Intervju A

⁸¹ Intervju A

⁸² Intervju B

också att kunder i större utsträckning nu jämfört med tidigare efterfrågar hållbarhetsrelaterad information. Att ha en hållbarhetsredovisning ses ej som en konkurrensfördel, men att jobba med hållbarhet gör det definitivt. För B är det i grunden viktigt att det finns en inre övertygelse och drivkraft i företaget att jobba med dessa frågor och ett engagemang från både ledning och affärsgrupper: *"Hållbarhetsrapporten ska ju återspegla vad vi gör och det finns en rad saker som vi kan göra bättre, men hållbarhetsrapporten – det är inte den ändan man börjar i egentligen faktiskt. Visst är det viktigt att få kritik och man uppmärksammar vissa problem som kan finnas, men drivkraften måste ändå vara någon form av inre övertygelse hos bolagen"*. Företag B inser att det i dag finns ett stort informationsbehov kring hållbarhetsrelaterade frågor samt ett ansvar för företagen att förstå hur deras verksamhet påverkar omgivningen. Att hållbarhetsredovisa detta är i dag för B en självklarhet: *"Går man igenom allt jobb och arbete med att ta fram information, att skriva rapporten, att jobba med den – då tycker jag att det är bortkastat att inte trycka den"*.⁸³

B har sedan slutet på 1990-talet valt att redovisa en separat rapport och ser bara fördelar med denna redovisningsmetod. Då rapporten redan från början dessutom varit relativt omfångsrik lämpade det sig väl att trycka en separat rapport. Valet att använda GRI-ramverket var en effekt av yttre faktorer: *"Tidigare har jag tyckt att det har varit meningslöst för att det tillför inte någonting i redovisningen /.../ men om nu fler och fler externa bedömare frågar efter det och säger att det är viktigt /.../ okej, stoppa in det då"*. Oberoende granskning å andra sidan har varit betydelsefullt då det inte bara skänker trovärdighet åt rapportens data, utan också åt hela företagets miljökommunikation.⁸⁴

4.1.2.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet

Företag B är medvetna om att det finns många intressenter som har åsikter och att de, till en viss mån, kan påverka vad det är som ska behandlas i hållbarhetsrapporten, men att de inte är den bestämmande parten i denna process: *"Bolagen kan inte bara lyssna på alla som klagar utifrån, utan man måste ha en långsiktig hållning, en inre övertygelse och drivkraft. Det är viktigt"*.⁸⁵ Trots att B har noterat att det rent generellt är ett större intresse för de här frågorna i samhället, har de ändå identifierat sina viktigaste intressenter, både legitimerade och influerande, och anpassar innehållet i hållbarhetsrapporten därefter. Det tyder på att företag B ser de här intressenterna som dem med störst möjlighet att påverka uppfyllandet av företagets mål. Hållbarhetsrapporten ses i denna bemärkelse som en viktig informationskanal till de viktigaste intressenterna och omvärlden som även ska säkerställa att företaget får en viss legitimitet på hållbarhetsområdet i överensstämmelse med intressenternas och samhällets förväntningar.

Företag B får hållbarhetsrapporten oberoende granskad och bestyrkt, vilket ger rapporten en *"kvalitetsstämpel"*, men även att processerna för datainsamling blir kontrollerade i och med revisorernas granskning. Att ha en tredje part närvarande underlättar även implementeringen av förbättringar internt, eftersom företaget lättare kan genomföra strukturella förändringar då revisorerna föreslår det. Oberoende granskning har därmed en legitimerande roll både för hållbarhetsrapporten, men även för själva hållbarhetsarbetet i företaget. Vidare använder företaget GRI-ramverket, men det har inte revolutionerat deras sätt att hållbarhetsredovisa. Snarare har förväntningar utifrån initierat implementeringen av GRI-ramverket i hållbarhetsredovisningen som *de facto* har fått störst genomslag i samhället. Genom att

⁸³ Intervju B

⁸⁴ Intervju B

⁸⁵ Intervju B

använda det föreslagna ramverket visar företaget för omvärlden att de har institutionaliserat sina processer för hållbarhetsredovisning, vilket har en legitimerande effekt. Företag B påpekar ändå att ”... man kan inte koppla på allting för det pågår så otroligt mycket saker. Vi har ett robust, långsiktigt, hållbart miljöarbete. /- -/ Så länge det finns kommer vi att klara oss hyggligt i alla sammanhang”⁸⁶. Deras syn på hållbarhetsarbete är långsiktigt och de har system för att lära, implementera, följa upp och redovisa. Hållbarhetsarbetet är integrerat i den dagliga verksamheten som stöds av engagerad personal och ledning. Detta i kombination med en kontinuerlig intressentdialog skapar de rätta förutsättningarna för B att erhålla *Corporate Citizenship*.

4.1.3 Företag C

4.1.3.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag C

Företag C identifierade i början av 2000-talet en trend i samhället att hållbarhetsredovisa och insåg att de hade ett bra underlag för att själva kunna publicera en hållbarhetsrapport. Därför togs beslutet att börja publicera en hållbarhetsredovisning för att för omvärlden signalera och berätta hur de arbetar med hållbarhet. Motiven förstärktes av att C kunde signalera sitt hållbarhetsarbete, jämfört med konkurrerande företag i deras bransch som inte hållbarhetsredovisar. I dag har C också kommit till insikt om att detta är ett sätt att bygga och profilera sitt varumärke på, men att det också blir en hygienfaktor då både klimatfrågan och socialt ansvarstagande debatteras i stor omfattning: ”... det är snart ett frivilligt obligatorium /.../ Det låter lite tråkigt när man säger så, men fler och fler kommer att på ett eller annat sätt – av goda eller dåliga skäl – att redovisa”.⁸⁷

Första året var hållbarhetsrapporten mer en beskrivning av företagets mervärden än en hållbarhetsredovisning i ordets rätta bemärkelse, men den har sedan utvecklats till en fullständig hållbarhetsrapport. Den riktar sig främst till de legitimerade intressenterna i form av kunder och medarbetare, som av företaget identifierats vara C:s främsta ambassadörer och budskapsspridare. Eftersom hållbarhetsarbetet börjat få högre status både internt och externt har det sporrat medarbetarna ytterligare att förbättra och utveckla rapporten från år till år.⁸⁸ Så även om rapporten primärt är till för att visa upp sitt hållbarhetsarbete för omvärlden, påverkar hållbarhetsredovisningen indirekt även de interna intressenterna (framför allt medarbetarna), vilket följaktligen leder till strukturella förändringar.

Redan från år två hade företaget siktet inställt på att använda GRI-ramverket som nu i dag används fullt ut. Eftersom många andra företag använder detta ramverk, blir även hållbarhetssiffrorna jämförbara. Att materialet också är oberoende granskat är den senaste utvecklingen och det grundas delvis i ett externt ifrågasättande om det som stod i rapporten verkligen var sant. Det objektiva beviset anses vara mycket värt och det stärker trovärdigheten av rapporten. Den oberoende granskningen har också bidragit till att rapporten nu är etablerad bland medarbetarna, som har insett fördelarna.⁸⁹

C har ända sedan första året valt att publicera en fristående hållbarhetsredovisning och detta för att företaget ej vill att den ska ”drunkna” i årsredovisningen. Den ska vara synlig för alla intresserade och vid möten med intressenter är det bra att ha dessa frågor samlade i en egen rapport. C har identifierat att många företag på senare tid valt att integrera

⁸⁶ Intervju B

⁸⁷ Intervju C

⁸⁸ Intervju C

⁸⁹ Intervju C

hållbarhetsredovisningen i årsredovisningen och att det är möjligt att en sådan förändring kan ske någon gång i framtiden. Än så länge har C dock inga planer på att gå ifrån den fristående rapporten eftersom det har varit endast positiva reaktioner på den nuvarande rapporten från intressenterna.⁹⁰

4.1.3.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet

Trots att C ser hållbarhetsredovisningen som en bra kanal för att presentera sitt hållbarhetsarbete för omvärlden och de olika intressenterna, är det inte de som är drivkraften att hållbarhetsredovisa. De påverkar inte heller vad det är som ska lyftas upp i hållbarhetsrapporten. Företaget har inga formella verktyg på plats för att föra en kontinuerlig dialog med intressenterna om just hållbarhet och hållbarhetsredovisning och reaktionerna de får från intressenterna är spontana. En av anledningarna till att det är så kan vara på grund av den bransch företag C verkar inom, som relativt sett har lägre påverkan på miljön. Därmed är även samhällets förväntningar på att företaget ska hållbarhetsredovisa samt kraven från de legitimerade och influerande intressenterna relativt sett lägre. En stark motivationsfaktor trots detta är den strategiska fördelen av att vara tidig i denna utveckling och erhålla en konkurrensfördel.

Företag C samlar in all information om hållbarhet inom företaget och gör sedan en prioritering av vad det är som ska presenteras i rapporten. GRI-ramverket är vägledande för vad det är som anses vara viktigt och styr i hög grad innehållet i rapporten. Återigen är det inte intressenterna som styr innehållet, utan det har varit ett medvetet val att organisera hållbarhetsrapporten utifrån de indikatorer som föreslås i GRI-ramverket. Eftersom detta ramverk *de facto* accepteras som global redovisningsstandard i dag, ger det legitimitet åt hållbarhetsrapportens utformning. Hållbarhetsredovisningen är även oberoende granskad och bestyrkt och detta ses av företag C som en *”kvalitetsstämpel”*. De ser det som värdefullt att även medarbetarna får feedback för sitt arbete inom hållbarhetsområdet, samt att företagets interna processer förbättras. Oberoende granskning ger därmed legitimitet åt innehållet i hållbarhetsrapporten och ger den *”full täckning”*, vilket tillsammans med GRI ger en möjlighet att institutionalisera processerna.

4.1.4 Företag D

4.1.4.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag D

Företag D började publicera en hållbarhetsredovisning under 2000-talet som ett resultat av ett beslut grundat på flera skäl. Det fanns en efterfrågan och krav efter denna typ av redovisning från företagets intressenter. Företaget måste också till följd av sitt medlemskap i olika organisationer rapportera vissa delar av sitt hållbarhetsarbete. D har kommit fram till att hållbarhetsredovisningen är ett effektivt sätt att koordinera allt detta. Genom hållbarhetsredovisningen kan företaget dela med sig av sitt arbete till intressenterna, och innehållet i rapporten balanseras mellan intressenterna och de interna kraven: *”Det är stora intressenter eller stakeholders som är publiken för rapporten och vi skriver för publiken, men den är också baserad på de erfarenheter som vi har samlat under åren. /- - / Det är klart att vi gör det som är rationellt för oss, vår verksamhet och vår identitet”*. Detta ser företag D som en utmaning: *”Om vi tittar på stakeholder-definitionen, så täcker den absolut alla som skulle ha något intresse i det vi håller på med. Från finansiella, till politiska, miljömässiga,*

⁹⁰ Intervju C

akademiska, eller kunder som också har åsikter på vad vi gör. Det är klart att ha en gemensam nämnare i kommunikationen är utmanande”.⁹¹

Att erhålla oberoende granskning av rapporten anges ge ett mervärde då det både säkrar kvalitén och ger feedback på företagets rapporteringsarbete och processer. Dessutom får hållbarhetsrapporten samma trovärdighet och datamässiga status som årsredovisningen. Själva hållbarhetsredovisningen har initierat en dynamisk process för implementering av hållbarhetsarbetet i verksamheten, vilket anses viktigt ur ett strategiskt perspektiv: *”Med den nya CSR-rapporten har vi tagit fram en ny strategi och den är inte statisk. Vi har jobbat med den och implementerat den för att se vad som funkar och vad som inte funkar. Det som inte funkar får man justera på osv. och vi går helt enkelt framåt ett steg i taget”*. D väljer att publicera en fristående hållbarhetsrapport till följd av att omfattningen passar detta format och att det anses mer effektivt, då en fristående rapport kan delas ut både till målgruppen för årsredovisningen samt övriga intressentgrupper.⁹²

4.1.4.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet

Företag D ser hållbarhetsrapporten som ett effektivt sätt att samla de olika hållbarhetsfrågorna och presentera dem för intressenterna och omvärlden. De är måna om att ta reda på intressenternas förväntningar, både legitimerade och influerande, och tillgodose dessa genom att förmedla den information som de efterfrågar. Hållbarhetsredovisningen och det som publiceras i den ses som en direkt *”reflektion”* av intressenternas åsikter. Hela företagets hållbarhetsarbete kan ej paketeras på ett begränsat antal sidor, eftersom det är ett så mångfasetterat och komplext område med många dimensioner. Därför anser D att det är viktigt att det finns en plattform där företaget kan möta intressenterna för att gå in på mer specifika frågor som inte får plats i den tryckta rapporten. I den bemärkelsen är den direkta dialogen ett viktigt verktyg som används för att få en bild av vad intressenterna vill ska framkomma via hållbarhetsrapporten. Den kan ta form av *”möten, telefonintervjuer eller utvecklingspresentationer”*⁹³. Det tyder på att företag D med hjälp av dialogen underhåller sina intressentrelationer och ser den som ett viktigt komplement i kommunikationen, tillsammans med hållbarhetsrapporten.

D har ett proaktivt förhållningssätt till hållbarhetsarbetet och därför är det också viktigt att implementera det i företaget genom regler och policy. De ser även ett strategiskt värde i att ha hållbarhetstänkandet med i framtiden och det stämmer väl överens med deras strävan att uppfylla både legitimerade och influerande intressenters krav: *”... vi försöker att vara en god medborgare och lyssna på vad våra stakeholders säger och förväntar sig”*⁹⁴. Drivkrafterna för att genomgå denna transformationsprocess kommer ifrån att hållbarhet kopplas till värde, vilket är en del av den värde-orienterade företagskulturen.

Den oberoende granskningen ses som ett bra sätt att legitimera både innehållet i hållbarhetsrapporten men även processerna bakom: *”Det säkrar både kvalitén på rapporten och det ger oss också en feedback på vårt arbete”*⁹⁵. Vidare använder D GRI-ramverket som de ser som ett bra sätt att standardisera rapporten: *”... såsom utvecklingen har gått och där vi är nu i dag så är det GRI som de facto är global standard för hållbarhetsrapportering. /- - / det har varit bra att ha ett sådant ramverk för att rama in, konkretisera och operationalisera*

⁹¹ Intervju D

⁹² Intervju D

⁹³ Intervju D

⁹⁴ Intervju D

⁹⁵ Intervju D

just vad och på vilket sätt man ska rapportera”⁹⁶. Oberoende granskning och användning av GRI-ramverket är ett sätt att institutionalisera processerna och därmed ge legitimitet åt hållbarhetsrapporten i enlighet med de externa intressenternas och samhällets krav.

4.1.5 Sammanfattande reflektion av A, B, C och D

Motiveringen till varför dessa företag har valt att hållbarhetsredovisa i en fristående rapport skiljer sig delvis åt och det verkar vara individuellt från företag till företag. Företag B och D nämner omfånget som en betydande faktor, medan rapportens ökade tillgänglighet i fristående format poängteras av både A, C och D. En tredje förklaring uttrycks av företag C som också anser att den fristående hållbarhetsrapporten blir mer synlig och samlar företagets hållbarhetsarbete på ett tydligt sätt.

Vi identifierade i denna grupp företag följande drivkrafter att hållbarhetsredovisa utifrån det teoretiska ramverket:

Drivkrafter	Företag A	Företag B	Företag C	Företag D
Legitimerade intressenters krav	Ja	Ja	Nej	Ja
Influera intressenters påverkan	Ja	Ja	Nej	Ja
Legitimering som strategi	Ja	Ja	Ja	Ja
Institutionaliseringsprocess som legitimering	Ja	Ja	Ja	Ja
Förutsättningar finns för att erbjuda <i>Corporate Citizenship</i>	Ja	Ja	Nej	Nej

Regeringsbeslutet anges inte ha varit en drivande faktor för företagen i denna grupp.

4.2 Hållbarhetsredovisning i tryckt årsredovisning

Samtliga tre företag i denna grupp började med miljöredovisning i en fristående rapport under 1990-talet, men har i dag inkluderat hållbarhetsredovisningen som en separat del i den tryckta årsredovisningen

4.2.1 Företag E

4.2.1.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag E

E började med miljöredovisning under 1990-talet och i början av 2000-talet gav företaget ut sin första kompletta hållbarhetsredovisning. De anser generellt att företag i Skandinavien länge tänkt och arbetat med hållbarhetsrelaterade frågor, men att de varit lite ”tröga” att redovisa det. Det främsta motivet bakom E:s val att börja med hållbarhetsredovisning var ett behov av att ha en plattform för kommunikation med företagets samtliga intressenter: ”... vi har haft behov av att ha en plattform för kommunikationen med alla våra intressenter på miljö- och samhällssidan. /- - -/ Så det har gått från att vara nice-to-have till att vara need-to-have och vi ser att det nästan har blivit en hygienfaktor, att det förväntas av bolag av E:s storlek att ha full koll på”.⁹⁷

⁹⁶ Intervju D

⁹⁷ Intervju E

En annan viktig drivfaktor har också varit företagets styrelseordförande som ”... *har tagit hållbarhetsarbetet på allvar och tagit det från styrelserummet till toppledningen och ner i organisationen*”. Redan året efter den första miljöredovisningen började E använda sig av oberoende granskning då det i debatten inom deras bransch fanns ett stort behov av objektivt reviderade siffror. Hållbarhetsredovisningen riktar sig framför allt till finansanalytiker, kunder, leverantörer, medarbetare, myndigheter, politiker samt ägare och intressentdialogen är mycket viktig.⁹⁸

Samma år som företaget gav ut sin första kompletta hållbarhetsredovisning, gick företaget ifrån det fristående rapporteringsformatet och valde att integrera hållbarhetsredovisningen som en separat del i årsredovisningen. I och med detta önskade E signalera att hållbarhet är en integrerad del av företagets styrningsmodell. Det var dessutom ett steg närmare den vision av utökad integration företagets hållbarhetsansvarige har: ”... *min vision är att vi någon gång i framtiden /.../ kommer att ge en redovisning som innehåller förhoppningsvis en redovisning för en hållbar ekonomisk utveckling, en hållbar samhällsutveckling och en hållbar miljöutveckling i ett integrerat dokument som är helt integrerade i varandra*”. Precis som flera andra företag publicerar E mycket hållbarhetsinformation på hemsidan, men de har inga planer på att gå ifrån den tryckta redovisningen.⁹⁹

4.2.1.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet

Ett av företagets mål är att vara ett av Europas miljövänligaste företag inom sin bransch och de anser det nödvändigt att involvera sig i utvecklingen av hållbarhetsområdet och till en viss del sätta trender. De har ett proaktivt förhållningssätt och är medlem i olika nätverk för fortsatt global utveckling av hållbarhetsredovisning. På grund av den typ av bransch som de verkar i och med den höga profil i media och samhällssammanhang som företag E har, förväntar sig både legitimerade och influerande intressenter ett sådant förhållningssätt från E. Därför är det av stor vikt för företag E att ha en bra kommunikation med sina intressenter och vara så objektiva som möjligt i presentationen av sitt arbete. De kontinuerliga dialogerna ses som ett viktigt inslag och fångar även dynamiken i relationerna med och emellan de legitimerade och influerande intressenterna. Deras ändrade förväntningar driver till stor del utvecklingen av hållbarhetsredovisningen för företag E, och det avser i synnerhet företagets stora kunder: ”... *de har större och större krav på hållbarhetsdata och hållbarhetsredovisning i sig är ett nödvändigt dokumentationsunderlag i kontakten med många av våra största kunder. De stora kunderna i E utgör en betydlig del av vår totala omsättning*”¹⁰⁰.

För att få så objektiv data som möjligt har företag E i ett tidigt skede av denna utveckling valt att oberoende granska och bestyrka sin miljö-/hållbarhetsrapport, som ses som en legitimerande handling i sammanhanget. Det är ett väsentligt inslag i kommunikationen med intressenterna och omvärlden samt en ”*viktig faktabit i kommunikationen*”. Förtroendet för revisorerna är stort och de har en löpande process då de går igenom de olika delarna av rapporten och hur hela arbetsprocessen kan förbättras. GRI-ramverket har inte påverkat själva utformningen av hållbarhetsrapporten utan det används endast som ett komplement efter att hållbarhetsredovisningen är klar. Själva GRI-ramverket påverkar således inte företag E:s processer för hållbarhetsredovisning, men då det är en global standard används den för att institutionalisera hållbarhetsredovisningen och skänker ytterligare legitimitet åt rapporten.

⁹⁸ Intervju E, och Hållbarhetsredovisning E (2008)

⁹⁹ Intervju E

¹⁰⁰ Intervju E

Företag E leds av de fundamentala principerna som finns för att erhålla *Corporate Citizenship*. De har ramverk och system på plats för fortsatt lärande, implementering och kontinuerlig dialog med intressenterna; de har mått för att mäta deras påverkan och följa upp utvecklingen över tid; de har institutionaliserat trovärdighet genom att använda GRI-ramverket och oberoende granska och bestyrka rapporten. Hållbarhetsredovisningen har en självklar plats i företags E:s verksamhet, i linje med samhällets förväntningar för ett företag av E:s storlek och den bransch de verkar i.

4.2.2 Företag F

4.2.2.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag F

Att på 1990-talet publicera en miljöredovisning anses enligt F ha varit en hävd bland svenska företag, och så även för F, men i deras fall förstärktes behovet av denna typ av redovisning i samband med en extern händelse. Sedan mitten på 2000-talet är hållbarhetsredovisningen komplett och företaget poängterar vikten av att inkorporera detta arbete i hela organisationen samt vikten av det finansiella perspektivet:

... ska du få med dig företaget helt och hållet måste den finansiella biten vara med, annars kommer aldrig någon tycka att detta är viktigt så länge det inte händer någon allvarlig incident. Vi ska på något sätt se till så att våra aktieägare får tillbaka sina pengar och helst lite till. Så helt säkert är det att man måste knyta det till hela verksamheten.¹⁰¹

I detta hänseende anses GRI vara ett viktigt ramverk och verktyg som kopplar ihop det miljömässiga, sociala och finansiella perspektivet: ”... *det här ramverket är viktigt för vi tror på det här att man kopplar miljö och socialt ansvarstagande till det finansiella mervärdet – det är enda sättet att göra detta lyckosamt*”. Dock ses GRI-ramverket endast som en startpunkt och används endast i viss utsträckning då det anses vara likformat och ej passa deras typ av verksamhet fullt ut. Det är viktigt att fokusera och mäta det som anses viktigt för företaget: ”*De fokusområden vi har kommer dels från vad vi hör att marknaden vill ha och dels vad vi själva tror att man måste tänka på i ett långsiktigt hållbart perspektiv*”. Att ha ledningen med sig anses vara av största vikt eftersom det annars aldrig kommer att bli någonting gjort.¹⁰²

F har valt att integrera hållbarhetsredovisningen i årsredovisningen för att visa att hållbarhetsarbetet ej är ett separat område, utan en del av företagets aktiviteter. F publicerar också mycket hållbarhetsinformation på sin hemsida, vilket kommer att utökas successivt. Extern granskning specifikt av hållbarhetsinformationen anses dock inte ge något mervärde. Det viktiga är företagets faktiska arbete och kommunikation: ”*Vi tror att det viktiga är att visa vad vi gör, varför vi gör det och visa på att vi gör framsteg, att vi har med miljö /.../ eller socialt ansvarstagande där det går och med dem som det berör*”.¹⁰³

4.2.2.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet

Sedan företag F började hållbarhetsredovisa har de förbättrat sina processer och jobbat kontinuerligt med hållbarhetsredovisning för att tillfredställa kraven från intressenterna, både legitimerade och influerande. Hållbarhetsredovisningen i företag F är främst till för investerare, men också aktieägare, egna anställda, med flera. Företag F gör dessutom omvärldsbevakning för att se vart trenderna går, samt använder sig av intressentdialogen för

¹⁰¹ Intervju F

¹⁰² Intervju F

¹⁰³ Intervju F

att ta reda på intressenternas förväntningar: ”... för oss finns inget annat än att lyssna på vad folk säger, annars tror jag att vilket företag som helst har svårt att överleva”¹⁰⁴. Så just denna del av processen, att ta reda på intressenternas krav, ses som väldigt existentiellt och därmed nödvändigt att underhålla om företaget ska överleva på sikt.

Företag F använder sin hållbarhetsredovisning även till att informera sina intressenter då det anses viktigt att förklara på vilket sätt företaget jobbar med de här frågorna: ”... vi jobbar jättemycket med att folk ska förstå, eller att våra intressenter ska förstå, vad våra mål är och varför vi jobbar på det sätt vi gör och varför det tar tid”¹⁰⁵. Detta är ett sätt att minska det legitimitetsgap som kan uppstå om samhällets förväntningar om vad företaget bör prestera inte stämmer överens med det företaget faktiskt presterar. Eftersom hållbarhetsredovisningsområdet är stort och komplext är det ofta så att företaget genomgår en process för att arbeta fram en hållbarhetsredovisning som passar företagets behov. Eftersom sådana processer tar tid, kan det vara rättfärdigat att faktiskt vara transparent och berätta för sina intressenter om vad företaget arbetar med så att det stillar de höga förväntningarna.

Oberoende granskning tillämpas inte, vilket tyder på att det inte upplevs som legitimerande för själva rapporten. GRI-ramverket å andra sidan anses tillföra mervärde på grund av dess jämförbarhet och att det är bra att ”... ha ett ramverk att hålla sig till så att man hela tiden kan säga samma sak, göra samma sak i alla delar av organisationen så att vi sedan kan gå vidare och också något som våra investerare kan bedöma oss utifrån”¹⁰⁶. I denna bemärkelse ses GRI som en bra utgångspunkt för att genomföra interna strukturella förändringar, samt legitimerade och influerande intressenternas krav. Dock anser företaget att indikatorerna i dagsläget borde utvecklas för deras bransch så att det både blir mätbart och jämförbart. Därför engagerar sig företag F i utarbetningen av dessa indikatorer och har startat ett nätverk för sin bransch vilket kan ses som ett proaktivt agerande på just detta område. Genom att initiera detta arbete får F även ett bra anseende och auktoritet, vilket skänker företaget legitimitet.

4.2.3 Företag G

4.2.3.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag G

Företag G började med miljöredovisning då miljöfrågor var i fokus på 1990-talet, och G kände ett behov att formellt dokumentera vad de gjorde inom miljöområdet samt redovisa och kommunicera detta externt på ett formellt och faktamässigt sätt. Då var ”... miljöredovisningen, eller hållbarhetsredovisningen, den form som vi kände stämde bäst med våra avsikter att försöka vara konkret och öppen”. I dag anses hållbarhetsredovisningen fortfarande vara ett viktigt kommunikationsverktyg med vars hjälp kommunikationen och dialogen med intressenterna kan genomföras på ett strukturerat sätt. Utifrån intressentdialogen utformas en materialitetsanalys för att tydligt identifiera vad som är viktigt för G och vad som är viktigt för intressenterna. Det poängteras att hållbarhetsredovisningen ska behandla det som är viktigast för företaget och intressenterna och att det inte är ett forum för att berätta allt.¹⁰⁷

Motivet bakom G:s val att från och med 2006 integrera hållbarhetsredovisningen i den tryckta årsredovisningen var för att visa både externt och internt att de frågorna är en viktig del av företagets verksamhet samt för att implementera hållbarhetstänkandet i företaget:

¹⁰⁴ Intervju F

¹⁰⁵ Intervju F

¹⁰⁶ Intervju F

¹⁰⁷ Intervju G

... det är både externt att man når ut på ett bra sätt – årsredovisningen är en välkänd produkt, men också att det internt även handlar om att man följer upp. Det skapar ett uppsamlingsarbete, man mäter framgångarna på samma sätt som på den finansiella sidan.¹⁰⁸

G betonar att arbetet med hållbarhetsredovisning alltid har varit en process och att det handlar om att hela tiden vidareutveckla och förbättra: *”Jag kände ganska tydligt att det här kommer på sikt att bli ett sätt att redovisa ett företags arbete. Vi hade ganska mycket fakta och kunskaper redan då, men sättet att beskriva det på har utvecklats över tiden”*. Hållbarhetsredovisning för företag G är ett långsiktigt åtagande som ska integreras i hela företaget och inte bara existera på en avdelning.¹⁰⁹

4.2.3.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet

Hållbarhetsredovisningen är för G ett viktigt kommunikationsverktyg i relationerna med intressenterna: *”... vi vill ju möta dem[intressenterna], vi vill inte prata om det vi vill prata om, utan vi vill mäta det som de vill läsa om, det de vill veta mer om”*¹¹⁰. Intressentdialogen med företagets viktigaste intressenter som är koncernens kunder, ägare, myndigheter, leverantörer, medarbetare samt ett flertal intresseorganisationer,¹¹¹ utgör en grund för att utforska deras förväntningar och fånga förändrigheten i deras krav. Eftersom hållbarhetsrapporten främst är till för intressenterna, både legitimerade och influerande, är det också viktigt att den är lättillgänglig och anpassad därefter. Företag G är måna om att underhålla relationerna med sina intressenter för att behålla fortsatt legitimitet, även när intressenternas och samhällets förväntningar förändras: *”Lite grann handlar det ju om att hänger man inte med i utvecklingen så hamnar man nog efter, i alla fall i intressenternas ögon”*¹¹².

Eftersom det har varit viktigt att legitimera hållbarhetsarbetet samt själva hållbarhetsrapporten, har företag G valt att låta rapporten bli oberoende granskad innan de eventuellt kommer höja redovisningen till en högre nivå enligt GRI. Detta steg anses viktigt för företagets externa trovärdighet och transparens, och internt för att utveckla arbetet med nyckeltalen. GRI används och anses vara ett bra ramverk då det är den mest erkända standarden och efterfrågas av G:s intressenter: *”... vi följer GRI som också är en form av ramverk för vad intressenterna vill ha”*¹¹³. GRI institutionaliserar hållbarhetsredovisningen och skänker ytterligare legitimitet samtidigt som det ligger i linje med intressenternas önskemål.

4.2.4 Sammanfattande reflektion av E, F och G

En förklarande orsak till varför företagen har valt att hållbarhetsredovisa i den tryckta årsredovisningen är att de vill signalera och visa för omvärlden att hållbarhetsarbetet är en viktig samt integrerad del av företagets verksamhet. Företag E är dock det enda företaget som anger att de har ett långsiktigt mål att fullt ut integrera det ekonomiska, miljömässiga och sociala perspektivet i hela årsredovisningen.

¹⁰⁸ Intervju G

¹⁰⁹ Intervju G

¹¹⁰ Intervju G

¹¹¹ Hållbarhetsredovisning G (2008)

¹¹² Intervju G

¹¹³ Intervju G

Vi identifierade i denna grupp företag följande drivkrafter att hållbarhetsredovisa utifrån det teoretiska ramverket:

Drivkrafter	Företag E	Företag F	Företag G
Legitimerade intressenters krav	Ja	Ja	Ja
Influerande intressenters påverkan	Ja	Ja	Ja
Legitimering som strategi	Ja	Ja	Ja
Institutionaliseringsprocess som legitimering	Ja	Ja	Ja
Förutsättningar finns för att er hålla <i>Corporate Citizenship</i>	Ja	Nej	Nej

Företagen i denna grupp anger att regeringsbeslutet ej påverkat dem vid valet att börja hållbarhetsredovisa.

4.3 Hållbarhetsupplysning i förvaltningsberättelse

Företag H och I började båda med att publicera separata miljöredovisningar under andra hälften av 1990-talet. Båda har dock under 2000-talet, i takt med att redovisningen utvecklats till att även behandla andra hållbarhetsrelaterade frågor, valt att integrera denna information i förvaltningsberättelsen.

4.3.1 Företag H

4.3.1.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag H

Företag H började redovisa hållbarhetsinformation utifrån ett miljöperspektiv i slutet på 1990-talet i samband med den debatt som fördes kring miljörelaterade frågor. Det fanns en förväntan externt att företaget skulle redovisa och berätta hur de jobbade med dessa frågor med tanke på den verksamhet H bedriver. Trots att samhället har stora förväntningar är det viktigt för företag H att utgå från sin verksamhet och rapportera sådant som har med företagets påverkan på omvärlden att göra. Inte minst är det viktigt att de hållbarhetsrelaterade frågorna även implementeras ner i företaget via diverse styrkort och olika mätal: ”... vi håller på med strukturella förändringar och då är det ju viktigt att det inte bara är effektivitetsmålen och businessmålen som styr utan även ansvarsmålen”. Det gäller också att inte bara mäta för mätandets skull – det ska betyda något för företagets verksamhet.¹¹⁴

H valde att frånga den fristående rapporten och integrera hållbarhetsinformationen i förvaltningsberättelsen och det var ”... en markering från företaget att visa både internt, men framför allt externt, för våra intressenter att för oss är det här en viktig del och den [hållbarhetsredovisningen] är viktig att bedöma tillsammans med våra ekonomiska resultat”. Signalvärdet av att ha hållbarhetsredovisning i förvaltningsberättelsen är enligt H väldigt starkt och det blir också mer trovärdigt att hållbarhetsarbetet faktiskt är en integrerad del av verksamheten om så även är fallet i redovisningen. Mer lättläst blir det dock inte och kommunikationen till specifika intressentgrupper blir svårare, och i och med detta väljer företaget att kommunicera mycket via hemsidan också. Där är företagets

¹¹⁴ Intervju H

hållbarhetsredovisning mer komplett än den är i text och där är det lättare att sortera in informationen så att intressenterna kan hitta det som de specifikt är intresserade av.¹¹⁵

4.3.1.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet

Det är viktigt för H att identifiera vilka intressenterna är för att kunna ”... *interagera med dem och ta reda på deras förväntningar på oss när det gäller anseende och ansvar*”¹¹⁶.

Intressentdialogen är ett viktigt kommunikationsverktyg så ”... *att vi inte sitter här och gissar*”¹¹⁷ och genom hållbarhetsredovisningen kan sedan företags arbete med dessa frågor förmedlas. När det gäller innehållet i rapporten poängteras vikten av att identifiera de viktigaste frågorna för företaget och intressenterna, både legitimerade och influerande, och att inte styras av alla trender som kommer och går. Kontakterna med intressenterna är formaliserade och påverkar i stor grad utvecklingen av hållbarhetsredovisningen: ”... *vi har etablerat något som vi har använt på flera olika sätt och det är intressentdialogen då vi bjuder in intressenter från olika delar till en diskussion*”¹¹⁸.

GRI som ramverk fyller en funktion i H:s hållbarhetsredovisning genom att ”... *den legitimerar och gör CR mindre flummigt*”¹¹⁹ både innehålls- och utformningsmässigt samt bidrar till att institutionalisera system för att kunna mäta påverkan och utveckling över tid. Något som ytterligare legitimerar innehållet i hållbarhetsredovisningen är den externa oberoende granskningen. Trots att H:s hållbarhetsredovisning redan granskas i samband med revisionen av förvaltningsberättelsen, har H också valt att ha en extern granskning specifikt av hållbarhetsinformationen. Detta anses ha ett stort värde för den externa läsaren då den visar att även hållbarhetsarbetet kan granskas precis som det ekonomiska utfallet, vilket bidrar till att den ”*flummiga*” stämpeln från hållbarhet tas bort och ger det högre status.

H ser det som att det är en självklarhet att tillfredsställa de förväntningar som ställs, samt att ibland gå utöver de lagliga förordningarna för att uppfylla samhällets krav på ansvarstagande: ”[vi vill] visa tydligt att vi följer de lagar och regler – *det är en självklarhet på något sätt att detta förväntas av oss, men också att det finns andra förväntningar som kanske inte är lagligt reglerade /.../ att vi lägger ribban högre kanske än vad som lagligen krävs*”¹²⁰. Företaget försöker därmed agera på ett proaktivt sätt för att tillfredsställa intressenternas och samhällets ökade krav vilket ger företaget en viss ställning och legitimitet i samhället. H arbetar på ett systematiskt sätt med att implementera hållbarhetstänkandet i företaget, samt har de rätta förutsättningarna för lärande, redovisning och uppföljning. Sammantaget tyder det på att företaget tillämpar de föreslagna principerna för att erhålla *Corporate Citizenship*.

4.3.2. Företag I

4.3.2.1 Utveckling av hållbarhetsredovisning i företag I

Företag I började miljöredovisa samma år som de blev certifierade för första gången och ville i samband med detta föra statistik och följa upp sitt arbete för att kunna mäta sin utveckling. Trots att företaget arbetat med hållbarhetsrelaterade frågor i många år, så har kommunikationen och redovisningen av detta arbete ej prioriterats då det från vissa håll i ledningen under flertalet år ej ansågs viktigt. I och med förändrade ägarförhållanden

¹¹⁵ Intervju H

¹¹⁶ Intervju H

¹¹⁷ Intervju H

¹¹⁸ Intervju H

¹¹⁹ Intervju H

¹²⁰ Intervju H

förändrades dock denna inställning bland ledning och personal till att det i dag prioriteras en fullständig rapportering av företagets hållbarhetsarbete. Vad som sedan redovisas styrs av företagets arbete och verksamhet och inte av intressenterna: *”Vi jobbar inte utifrån att intressenterna styr vår redovisning, utan vi måste ju ta det som styr vår verksamhet och utveckla vårt arbete. Det är det vi tar fasta på. Vi bygger vår kommunikation på vad vi själva gör”*. Någon formell intressentanalys av årsredovisningen har inte heller genomförts.¹²¹

Beslutet att integrera hållbarhetsinformationen i förvaltningsberättelsen togs då det från företagets sida endast ansågs finnas fördelar med att integrera denna information i årsredovisningen generellt, och i förvaltningsberättelsen specifikt: *”Vi tycker det också är jättebra eftersom den [förvaltningsberättelsen] är reviderad, alla sidor är reviderade av en extern revisor /.../ och de [revisorerna] utvecklar ju oss också, de ger bra stöd i vårt arbete”*. Oberoende granskning gör det också lättare att bygga en trovärdig kommunikation. I kommer framöver satsa på att redovisa mer och mer på webben, då detta anses vara framtidens medium. Fördelarna med webben är dess tillgänglighet, möjlighet till interaktion, dess flexibilitet och att den är lättare att uppdatera. Det är hållbarhetsredovisningen på webben, och ej hållbarhetsredovisningen i årsredovisningen, som anses vara slutprodukten och en bättre budskapsbärare.¹²²

4.3.2.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet

Företag I ser inte de externa intressenterna som en stark pådrivande faktor för hållbarhetsredovisningen, utan arbetar med de här frågorna huvudsakligen utifrån sin verksamhet och utan att använda intressentdialogen som ett verktyg. Det identifieras att företag I har en stark tilltro till sina arbetsprocesser och anställda, samt att hållbarhetstänkandet finns ute hos frontpersonalen. Drivkraften kommer inifrån företaget: *”... vi har en stark drivkraft i vårt tänkande att göra rätt från början, att liksom tänka rätt först och inte försöka fixa efteråt. /.../ genom att jobba så, så sparar vi både på miljön och på pengar och på alltihopa”*¹²³. De mest legitimerade intressenterna är de anställda vars krav måste tillgodoses eftersom de kan påverka utvecklingen av hållbarhetsredovisningen på företag I i större utsträckning än de influerande intressenterna.

Själva förhållningssättet till hållbarhet i företag I är proaktivt och de försöker att i den mån det är möjligt vara först i utvecklingen, till och med innan lagreglering. Enligt företag I ger det en marknadsfördel att vara först på marknaden i ett visst sammanhang: *”Vi menar att man ska förekomma istället för att förekommas. /- -/ att tillmötesgå våra lagkrav innan de blir faktiska lagkrav, det skapar marknadsfördelar för oss. Det är då viktigt att ligga i täten”*. Dessutom anser företaget att det egentligen inte finnas något alternativ: *”I dag är det en självklarhet. I dag måste man som ett företag som I göra det, det förväntas av oss”*¹²⁴. Företaget måste därmed även beakta de influerande intressenternas påverkan samt samhällets förväntningar i övrigt. I denna bemärkelse ger hållbarhetsredovisning, och framförallt arbetet med hållbarhet, företaget en stabil grund att stå på om de skulle behöva förklara eller försvara sitt arbetssätt i något sammanhang. Ur strategiskt perspektiv blir kommunikationen av hållbarhetsarbetet nödvändig för att erhålla och behålla legitimitet.

Oberoende granskning, som för företag I utförs i samband med den årliga revisionen av årsredovisningen, är en akt som legitimerar både processen för datainsamling och

¹²¹ Intervju I

¹²² Intervju I

¹²³ Intervju I

¹²⁴ Intervju I

slutprodukten – hållbarhetsredovisningen. Företag I har som målsättning att i större utsträckning framöver använda sig av GRI-ramverket, eftersom det underlättar uppföljningen av hållbarhetsarbetet i företaget. Indirekt skänker även GRI legitimitet eftersom företaget använder sig av en erkänd global standard för att institutionalisera sina processer.

4.3.3 Sammanfattande reflektion av H och I

Företag H:s och I:s val att integrera sin hållbarhetsredovisning i förvaltningsberättelsen har varit ett medvetet val, dels för att förmedla att hållbarhetsarbetet är en integrerad del av verksamheten, dels för den ökade trovärdighet informationen ger då den är oberoende granskad. Till följd av att detta redovisningssätt har sina begränsningar omfångsmässigt samt kan ge sämre överskådlighet, använder sig båda företagen också i stor utsträckning av sina hemsidor för att presentera hållbarhetsinformation.

Vi identifierade i denna grupp företag följande drivkrafter att hållbarhetsredovisa utifrån det teoretiska ramverket:

Drivkrafter	Företag H	Företag I
Legitimerade intressenters krav	Ja	Ja
Influerande intressenters påverkan	Ja	Ja
Legitimering som strategi	Ja	Ja
Institutionaliseringsprocess som legitimering	Ja	Ja
Förutsättningar finns för att erhålla <i>Corporate Citizenship</i>	Ja	Nej

Regeringsbeslutet anges ej ha påverkat varken H:s eller I:s hållbarhetsredovisning.

4.4 Hållbarhetsredovisar ej

Företagen J och K har fram till räkenskapsåret 2008 ej publicerat en hållbarhetsredovisning, dock planerar företag J att börja hållbarhetsredovisa inom de närmaste åren, medan företag K i dagsläget ej har några sådana ambitioner.

4.4.1 Företag J

4.4.1.1 Inställning till hållbarhetsredovisning i företag J

J har i ökad omfattning valt att på senare tid börja arbeta med hållbarhet på ett konsekvent sätt, med ambitionen att det ska resultera i en hållbarhetsredovisning. Att företaget väljer att utveckla detta arbete beror på en kombination av olika faktorer. Det har formats krav från företagets externa och interna intressenter, styrelsen har valt att fokusera mer på dessa frågor, och det har funnits en engagerad medarbetare för samordning av dessa aktiviteter. En viktig förutsättning för att gå vidare med detta har också varit att det är i linje med företagets affärer och att det kommer att bidra till ytterligare kostnadsbesparingar och bättre affärsmöjligheter: ”... vi kommer inte att göra förändringar om det inte ligger i linje med vår affär och det är vår grund. Allt vi gör, hela vårt arbete, ska inte bli dyrare. Det ska bli samma kostnader eller billigare. /- - / Vi tror att man kan tänka på miljön och ta sitt ansvar samtidigt som man tjänar pengar på det”. Det betonas att initiativen som tas på detta område ska ha tydliga kopplingar till verksamheten och lönsamheten. Ett kostnadsbesparande steg i denna riktning

blir att publicera hållbarhetsredovisningen endast på hemsidan. Internt är tanken att hållbarhetsinformationen ska kommuniceras, så att medarbetaren kan känna stolthet för företaget, och externt visa för intressenterna att företaget tar sitt ansvar.¹²⁵

Än så länge är det oklart för J hur hållbarhetsredovisningen kommer att slå ut. De befinner sig i början av den här satsningen och är beredda att utvärdera hållbarhetsrapporten och ändra den tills den når önskad form och innehåll enligt företagets och intressenternas förväntningar och mål: *"... vi har precis som allt annat vi gör ett ödmjukt förhållningssätt till det här dvs. vi gör det på J:s sätt ganska enkelt i grunden, [och] vi kommer antagligen bygga på och förändra och göra om så många gånger"*.¹²⁶ Det tyder på att J ser hållbarhet och hållbarhetsredovisning som ett stort och komplext område, men att hållbarhetsredovisningen ändå ska vara en reflektion av vad företaget redan gör i dag.

4.4.1.2 Drivkrafter utifrån det teoretiska perspektivet

Företag J har identifierat en möjlighet att genom hållbarhetsredovisning visa för sina intressenter att J tar sitt ansvar när det gäller deras påverkan på samhället. De har olika intressenters krav att ta hänsyn till, men de viktigaste intressenterna är kunderna följda av styrelsen och ägare: *"Att våra kunder kräver att vi tänker hållbart och det är en förutsättning. Och det är viktigt för vår styrelse, det är viktigt för våra ägare och det är viktigt för våra kunder, och då är det en självklarhet att det är viktigt för oss också"*.¹²⁷ Även investerare, inklusive etiska fonder, identifieras vara viktiga. Trots att J befinner sig i en bransch där det traditionellt inte finns så stora hållbarhetskrav från omvärlden, har J identifierat en föränderlighet som antagligen kommer att leda till att dessa kommer att öka. De använder sig därför av intressentdialogen för att ta reda på vad det är som deras legitimerade intressenter förväntar sig av J framöver: *"Hållbarhet handlar väldigt mycket om att minimera riskerna och det vill vi"*.¹²⁸ I denna bemärkelse agerar J proaktivt och förbereder sig för ett förändrat affärsklimat, där hållbarhetsredovisningen blir ett strategiskt verktyg för att erhålla legitimitet.

Trots intressenternas starka position och möjlighet att påverka J, kommer företaget inte att göra något som ej stämmer överens med deras företagskultur, verksamhet och förutsättningar: *"Jag tror att det finns en risk att du inte lever efter det [du mäter] om du inte ställer frågan till dig själv: vad innebär det här för mitt företag"*.¹²⁹ Detta tyder på att J balanserar de interna och externa kraven och formar sitt eget unika sätt att förhålla sig till hållbarhet och hållbarhetsredovisning. Samtidigt poängteras det att de inte heller vill vara märkbart annorlunda än andra företag när de ska presentera hållbarhetsinformationen och de är inte främmande till att börja använda GRI-ramverket om det skulle visa sig att alla företag gör det, dvs. institutionalisering av processen. Hållbarhetsredovisningen ses som ett kommunikationsmedel som ska förmedla företagets engagemang och ansvar till de interna och externa intressenterna på ett enkelt och tydligt sätt. Det är viktigt att det framkommer för omvärlden att det har skett en förändring.

¹²⁵ Intervju J

¹²⁶ Intervju J

¹²⁷ Intervju J

¹²⁸ Intervju J

¹²⁹ Intervju J

4.4.2 Företag K

4.4.2.1 Inställning till hållbarhetsredovisning i företag K

På K finns det i dag inga planer på att börja hållbarhetsredovisa. Företaget publicerar ingen hållbarhetsredovisning till följd av att det saknas en efterfrågan från investerare och aktieägare. Inom företaget finns det heller inget driv till följd av resursprioriteringar, avsaknad av ledningsbeslut och en person som sammanställer denna typ av information. Andra insatser anses skapa mer värde för företaget, aktieägarna och kunderna än hållbarhetsredovisning. K stänger dock inte dörren för hållbarhetsredovisning: ”... däremot skulle jag respektera absolut om våra stora aktieägare kom in och sa att nu vill vi prata med er om hur ni gör det här [hållbarhetsredovisning] för det här [hållbarhet] är väldigt viktigt för oss och vi vill gärna se att ni jobbar mer med de här frågorna. Då känns det på något sätt som att det är på riktigt”. Kunderna anses inte vara en intressent som efterfrågar just hållbarhetsredovisning, utan de är mer intresserade av företagets eventuella certifieringar. Så länge denna information kan förmedlas till de legitimerade intressenterna vid behov, anses hållbarhetsredovisning rent principiellt inte vara så viktig.¹³⁰

Även om K ej i dag hållbarhetsredovisar, arbetar företaget med miljö och socialt ansvarstagande i sin verksamhet. De anser inte att det ena behöver utesluta det andra.

... bara för att man inte skriver någonting, innebär inte det att man inte gör det jobbet. Det kan vara mer så att man helt enkelt inte har sådant fokus på de frågorna, eller som vi att vi betraktar det mer som en naturlig del av verksamheten. Sedan tror jag också att det finns ganska många som skriver mycket som är luft.¹³¹

Då branschen K verkar inom inte anses ha särskilt stor påverkan på miljön är det inte ett direkt prioriterat område och skulle detta förändras blir effekten att resurser måste omfördelas från någon annan del av verksamheten. Företaget jobbar alltså i viss utsträckning med olika hållbarhetsfrågor, men däremot ”... har vi väl kanske ingen riktig diskussion om helheten”.¹³²

4.4.2.2 Förklaring utifrån det teoretiska perspektivet

Det kan konstateras att företag K inte upplever att det finns uttalade krav från de legitimerade och influerande intressenterna på att företaget ska hållbarhetsredovisa. Intressenterna ses ändå som viktiga och K vill tillfredställa deras krav: ”Vi har ett antal intressenter som vi försöker tillfredställa på bästa sätt”¹³³. Ägarna ses som företagets starkaste intressenter, men just när det gäller hållbarhetsredovisning så har ägarna inte ställt det kravet, vilket innebär att det då blir en oprioriterad fråga. Företaget K har också upplevt en period då många investerare och i synnerhet etiska investerare har undrat över varför de inte hållbarhetsredovisar, men att de kraven har stagnerat under de sista åren. Detta har inte heller föranlett sådant tryck utifrån att företaget K har känt ett behov att börja hållbarhetsredovisa. Även kunderna, som ses som viktiga intressenter, har inte haft sådan påverkan eftersom det inte har varit deras fokus. K identifierar ändå områden för fortsatt förbättring och lärande vilka i första hand kan påverka själva hållbarhetsarbetet, men att detta potentiellt inte kommer resultera i en hållbarhetsredovisning.

¹³⁰ Intervju K

¹³¹ Intervju K

¹³² Intervju K

¹³³ Intervju K

Företaget upplever inte att valet att inte hållbarhetsredovisa påverkar deras verksamhet eller innebär några stora problem för intressenterna och omvärlden. Därmed så behöver de inte förklara sig eller söka ändra uppfattningar om K och deras sätt att arbeta med hållbarhet: *”Om jag trodde att vi hade stora problem med de här delarna, då kanske vi skulle ha mer diskussioner om det, för jag tycker ändå att vi är den typen av företag som kulturellt vill ta ett ansvar”*¹³⁴. Delvis kan detta förklaras av att den typ av bransch som företaget K verkar inom inte upplevs ha så stor påverkan på miljön. Därmed är även de uttalade kraven från de influerande intressenterna på att K ska hållbarhetsredovisa mindre påtagliga.

4.4.3 Sammanfattande reflektion av J och K

Eftersom företag J har tagit ett beslut att hållbarhetsredovisa kan vi i detta fall identifiera drivkrafter som redovisas nedan. Samtliga drivkrafter saknas hos företag K som har valt att inte hållbarhetsredovisa.

Drivkrafter	Företag J	Företag K
Legitimerade intressenters krav	Ja	Nej
Influeraende intressenters påverkan	Nej	Nej
Legitimering som strategi	Ja	Nej
Institutionalisering som legitimering	Nej	Nej
Förutsättningar finns för att erholda <i>Corporate Citizenship</i>	Nej	Nej

Det svenska regeringsbeslutet anges inte ha påverkat varken J:s eller K:s inställning till hållbarhetsredovisning.

4.5 Andra identifierade drivkrafter

Utöver de drivkrafter att hållbarhetsredovisa som identifierats med hjälp av det teoretiska ramverket som vi har valt, har även andra drivkrafter framträtt under intervjuerna. Några av företagen ansåg att hållbarhetsredovisningen gav en konkurrensfördel eftersom kunderna i allt större utsträckning efterfrågar denna typ av engagemang för att ingå i förbindelser med företaget. Hållbarhetsredovisningen ses därför som en bra kommunikationskanal för att förmedla det kunderna vill veta och marknadsföra företaget. I längden ses även en potentiell fördel i och med möjligheten att kunna jämföra sig med konkurrenterna. Vidare framkom att det ibland krävs en engagerad person som samordnar processerna och framställningen av hållbarhetsinformationen. Det är också viktigt att det finns gehör och inställning hos ledningen om att de här frågorna är viktiga för företaget. Det identifierades också att några av företagen påverkades av investerarnas inställning och i synnerhet de etiska investerarna som har ifrågasatt företagets val att inte hållbarhetsredovisa. För en sammanställning av de olika drivkrafterna, se Appendix 2. Denna sammanställning behöver ej vara uttömmande för företagen i denna studie, men det belyser det faktum att det är en kombination av många faktorer som påverkar ett företag att hållbarhetsredovisa, som inte kan samlas under det valda teoretiska ramverket för denna uppsats.

¹³⁴ Intervju K

5. Sammanfattande diskussion

5.1 Slutsatser

Syftet med den genomförda kvalitativa studien som behandlas i denna uppsats har varit att utforska vad drivkrafterna är bakom svenska företags val att hållbarhetsredovisa, samt vad som ligger till grund för deras val av hållbarhetsredovisningsmetod. Vi kan konstatera att det är en kombination av olika faktorer som påverkar ett företags val att hållbarhetsredovisa. Utifrån intressentteorin identifieras att de flesta företagen i studien hållbarhetsredovisar för att tillmötesgå de legitimerade och influerande intressenternas krav och förväntningar. Det framgår av analysen att de företag som verkar i branscher med större påverkan på miljö och samhälle i större grad måste hantera de influerande intressenterna utöver de legitimerade intressenterna. För branscher som traditionellt inte har så stor miljöpåverkan är inte dessa krav lika påtagliga. Något som styrker slutsatsen att intressenterna är en viktig drivkraft för beslutet att hållbarhetsredovisa är att det i företaget som inte har några planer på att börja hållbarhetsredovisa, saknas ett krav från både de legitimerade och influerande intressenterna.

Att hållbarhetsredovisa för att hantera legitimitet ur ett strategiskt och/eller institutionellt perspektiv är en viktig drivkraft för beslutet att hållbarhetsredovisa för i princip alla företag i denna studie. Eftersom förväntningarna på företag förändras över tid är det angeläget att ha hållbarhetsredovisning som ett strategiskt verktyg för att erhålla och behålla legitimitet. Ett viktigt steg i legitimeringsprocessen är utformningen av hållbarhetsredovisningen i enlighet med den globala standarden GRI samt få oberoende granskning och bestyrkning, vilket institutionaliserar processerna för hållbarhetsredovisning och gör dem legitima. Att sedan arbeta medvetet för att nå *Corporate Citizenship* genom långsiktiga åtaganden, är också ett strategiskt förhållningssätt till hållbarhetsredovisning för några av företagen i denna studie, vilket skänker ytterligare legitimitet och möjliggör överlevnad på sikt.

Beträffande val av redovisningssätt är det ett medvetet val. Företagen utvärderar under årens lopp metodvalet och försöker hitta den form som bäst passar deras syften. Att redovisa i fristående rapport ger synlighet och tillgänglighet för intressenterna och det passar för företag som vill redovisa mycket hållbarhetsinformation. Företagen som väljer att hållbarhetsredovisa i årsredovisningen, antingen som en separat del eller i förvaltningsberättelsen, vill signalera för intressenterna att hållbarhetsarbetet är en integrerad del av verksamheten. Vi har även identifierat en trend bland företagen i denna studie där de i allt större utsträckning hållbarhetsredovisar via sin hemsida, då den erbjuder många fördelar jämfört med en tryckt årlig redovisning.

5.1.1 Vidare diskussion och förslag till framtida forskning

Så länge det finns frivillighet i valet att hållbarhetsredovisa, kommer det att vara intressant att studera vad det är som driver företag att göra detta. Denna studie ämnar ej vara en uttömmande studie och fullständig kartläggning av ett företags samtliga drivkrafter, utan presenterar de drivkrafter som framför allt kan identifieras med hjälp av det valda teoretiska ramverket. Att utöka, eller alternativt använda ett annat, teoretiskt ramverk vore intressant för att utöka kunskapen på detta område specifikt för svenska, alternativt skandinaviska, företag.

Utöver uppsatsens frågeställning och syfte har vissa tendenser också framkommit under den utförda studien. Bland annat kan konstateras att regeringsbeslutet inte har haft någon direkt påverkan på företagen i denna studie eftersom de flesta redan hållbarhetsredovisar sedan flera

år tillbaka. För företaget som börjat redovisa en komplett hållbarhetsrapport från och med räkenskapsåret 2008 samt för företagen i den fjärde gruppen anges inte regeringsbeslutet ha haft något betydande påverkan. Dock framkom under intervjuerna att flera företag trodde att regeringsbeslutet framöver antagligen kommer att ha större påverkan på små och medelstora företag och deras val att hållbarhetsredovisa. Denna utveckling skulle vara intressant att följa i en studie under de kommande åren.

En annan intressant iakttagelse är att utveckling och förbättring av hållbarhetsredovisningen i företagen med tiden för med sig strukturella förändringar internt. För att bygga en trovärdig och bra hållbarhetskommunikation indikerar företagen att hållbarhetsarbetet måste integreras i alla delar av verksamheten. Lärande sker i de företag som jobbar aktivt med att utveckla sin hållbarhetsredovisning och det handlar om en kontinuerlig process. Hållbarhetsredovisningen är numera snarare ett medel än ett mål i sig, även om så inte var fallet då många företag påbörjade denna handling. Därför skulle det vara intressant att göra en fördjupande kartläggning av ett företags arbete med och utveckling av hållbarhetsredovisning över en längre tidsperiod för att se vilka implikationer det har på företagets interna processer.

Slutligen kunde vi också observera att den oberoende granskningen och bestyrkningen av hållbarhetsredovisningen anses som ett viktigare och mer legitimerande steg än att höja redovisningsnivån enligt GRI. Företagen verkar också förvänta sig att denna handling, förutom att öka trovärdigheten på redovisningen, kan förbättra företagets hållbarhetsredovisning. Detta genom att företaget från revisorerna får feedback och uppföljning på sitt arbete och sina processer, vilket gör att företagen till viss del förväntar sig att revisorerna också ska iklädda sig rollen som rådgivare/konsult. Om revisorerna ej kan leva upp till detta kan ett förväntningsgap uppstå. Det vore därför intressant att undersöka dynamiken i detta förhållande mellan revisor och företag just avseende hållbarhetsredovisning.

5.2 Tillförlitlighet och generaliserbarhet

En fullständigt objektiv kvalitativ fallstudie är förmodligen omöjlig att genomföra då en viss grad av subjektivitet alltid kommer att finnas hos personerna som utför studien. Förutom risken att vi kan ha tolkat intervjupersonerna fel, kan också intervjupersonerna ha tolkat våra frågor på olika sätt. Det finns också en möjlighet att svaren vi fått från intervjupersonerna är efterkonstruktioner av tagna beslut och händelser. Risken för detta anses dock mindre då hållbarhetsredovisning inte är ett kontroversiellt eller konfidentiellt ämne. Något som också ökar reliabiliteten i uppsatsen är det faktum att vi intervjuat primärkällor i samtliga företag, det vill säga de personer som har mest insikt i dessa frågor inom respektive företag. Detta förhöjer kvalitén på svaren vi har fått, men kan också ses som en svaghet eftersom vi i vår analys i princip utgår endast från intervjuerna.

Varje företag genomgår en unik händelse- och beslutskedja då det gäller hållbarhetsredovisning som till viss del begränsar studiens generaliserbarhet, vilken även påverkas av antalet företag som medverkade i studien. Men trots att inget av företagen i denna studie är verksamma inom samma bransch, har ändå svaren till stor del varit samstämmiga, vilket ökar både tillförlitligheten i studien samt dess generaliserbarhet. Till följd av ovanstående iakttagelser intar vi dock en ödmjuk inställning till studiens generaliserbarhet. Vi anser ändå att vi har sammanställt ett omfattande underlag för denna typ av studie inom uppsatsens tidsram, samt metodmässigt vidtagit åtgärder för att uppnå en så hög tillförlighet som möjligt.

Källförteckning

Litteratur

- Altman, B. W. och Vidaver-Cohen, D. (2000), A Framework for Understanding Corporate Citizenship". *Business and Society Review*, vol. 105, nr 1, 1-7.
- Backer, L. (2001), "The Mediated Transparent Society". *Corporate Reputation Review*, vol. 4, nr 3, 235-253.
- Borglund, T., de Geer, H. och Hallvarsson, M. (2008), *Värdeskapande CSR: Hur företag tar socialt ansvar*. Stockholm: Norstedts Akademiska Förlag.
- Brophy, M. och Starkey, R. (1996), "Environmental Reporting", i Welford, Richard (red.) *Corporate Environmental Management*. London: Earthscan Publications Limited.
- Darmer, P. (1992), "Kvalitativa intervjuer", i Darmer, P. och Freytag, P. V. (red.) *Företagsekonomisk undersökningsmetodik*. Lund: Studentlitteratur.
- Deegan, C. (2002), "The legitimizing effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 15, nr 3, 282-311.
- Donaldson T. och Preston L.E. (1995), "The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence and Implication". *Academy of Management Review*, vol. 20, nr 1, 65-91.
- Friedman, A. L. och Miles S. (2006), *Stakeholders, Theory and Practice*. Oxford: Oxford University Press.
- Grafström, M., Göthberg, P. och Windell, K. (2008), *CSR: Företagsansvar i förändring*. Malmö: Liber AB.
- Gray, R., Kouhy, R. och Lavers, S. (1995), "Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 8, nr 2, 47-77.
- Gray, R., Owen, D., och Adams, C. (1996), *Accounting & Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*. Hertfordshire: Prentice Hall Europe.
- Gröjer, J-E. och Stark, A. (1977), "Social Accounting: A Swedish Attempt". *Accounting, Organizations and Society*, vol. 2, nr 4, 349-386.
- Herzig, C. och Schaltegger, S. (2006), "Corporate Sustainability Reporting, An Overview", i Schaltegger, S., Bennet, M. och Burritt, R. (red.) *Sustainability Accounting and Reporting*. Dordrecht: Springer.
- Howes, R. (2004), "Environmental Cost Accounting: Coming of Age? Tracking Organizational Performance Towards Environmental Sustainability", i Henriques, A. och Richardson, J. (red.) *The Triple Bottom Line, Does It All Add Up?: Assessing the Sustainability of Business and CSR*. London: Earthscan Publications Limited.
- Larsson, L-O. och Ljungdahl, F. (2008), *License to Operate*. Stockholm: Ekerlids Förlag.
- Ljungdahl, F. (1999), *Utveckling av miljöredovisning i svenska börsbolag –praxis, begrepp, orsaker*. Doktorsavhandling. Samhällsvetenskapliga fakulteten, Lunds universitet.
- Mathews, M.R. (1993), *Socially Responsible Accounting*. London: Chapman & Hall.

- Mitchell, R., Agle, B. och Wood, D. (1997), "Towards a theory of stakeholder identification and salience: defining the principle of who and what really counts". *Academy of management review*, vol. 22, nr 4, 853-886.
- Morsing, M., Middtun, A. och Palmås, K. (2007), "Corporate Social Responsibility in Scandinavia: A Turn Toward the Business Case?", i May, S., Cheney, G. och Roper, J. (red.), *The Debate Over Corporate Social Responsibility*. New York: Oxford University Press.
- Park, J. och Brorson T. (2004), "Experiences of and views on third-party assurance of corporate environmental and sustainability reports". *Journal of Cleaner Production*, vol. 13, nr 10-11, 1095-1106.
- Phillips, R. (2003), *Stakeholder Theory and Organizational Ethics*. San Francisco: Berrett-Koehler Publishers.
- Rikhardsson, P. M. (1996), "Developments in Danish Environmental Reporting". *Business Strategy and Environment*, vol. 5, 269-272.
- "Riktlinjer för extern rapportering för företag med statligt ägande" (2007), Näringsdepartementet, Regeringskansliet.
- Ryan, B. Scapens, R. W. och Theobald, M. (2002), *Research Method & Methodology in Finance & Accounting*. London: Thomson.
- Shocker, A. D. och Sethi, S. P. (1973), "An Approach to Incorporating Societal Preferences in Developing Corporate Action Strategies". *California Management Review*, vol. 15, nr 4, 97-105.
- Sidea, Emanuel (2008), "Revisorerna ger sig själva gulduppdrag". *Veckans Affärer*, 10 april.
- Sjöström, E. (2007), "Translating ideologically based concerns: How civil society organizations use the financial market to protect human rights". *International Journal of Environment and Sustainable Development*, vol. 6, nr 2, 157-173.
- Teegen, H., Doh, J. P. och Vachani, S. (2004), "The importance of nongovernmental organizations (NGOs) in global governance and value creation: an international business research agenda". *Journal of International Business Studies*, vol. 35, nr 6, 463-483.
- Thurén, T. (2007), *Vetenskapsteori för nybörjare*. Stockholm: Liber.
- Ullmann, A. A. (1985), "Data in Search of a Theory: A Critical Examination of the Relationships Among Social Performance, Social Disclosure, and Economic Performance of U.S. Firms". *Academy of Management Review*, vol. 10, nr 3, 540-557.
- Werther, W. B. och Chandler, D. B. (2006), *Strategic Corporate Social Responsibility: Stakeholders in a Global Environment*. London: Sage Publications.
- Zadek, S., Pruzan, P. och Evans, R. (1997), "Why Count Social Performance", i Zadek, S., Pruzan, P. och Evans, R. (red.), *Building Corporate Accountability: Emerging Practices in Social and Ethical Accounting, Auditing and Reporting*. London: Earthscan Publications Limited.
- Zadek, S. (2001), *The Civil Corporation: The New Economy of Corporate Citizenship*. London: Earthscan Publications.

Intervjuer

- Carlén-Johansson, Eva-Lena (2009), Projektchef inom Sustainability-projekt, Skanska. Personlig intervju, 20 mars 2009.
- Fransson, Jenny (2009), Projektledare, Westander PR. Personlig intervju, 8 mars 2009.
- Hörnfeldt, Elisabeth (2009), Samordnare för hållbarhetsredovisning, Scania. Personlig intervju, 31 mars 2009.
- Isaksson, Patrik (2009), Miljödirektör, SCA. Personlig intervju, 20 mars 2009.
- Kohls, Lisbeth (2009), Chef Corporate Responsibility, ICA. Telefonintervju, 2 april 2009.
- Nertun, Niels-Eirik (2009), Director for Sustainability and Environment, SAS Group. Telefonintervju, 2 april 2009.
- Näsström, Yvonne (2009), Director Corporate Responsibility and Reputation, AstraZeneca. Personlig intervju, 27 mars 2009.
- Rørbakken, Knut (2009), Group CSR Officer, Nordea. Telefonintervju, 20 april 2009.
- Schattauer, Lena (2009), Investor Relations, Elekta. Personlig intervju, 24 mars 2009.
- Smith, Maria (2009), Medarbetare på avdelningen Miljö och Socialt Ansvar, ICA. Personlig intervju, 26 mars 2009.
- Sparf Rydberg, Malin (2009), Ansvarig för hållbarhetsfrågor och Employer Branding, Tele2. Personlig intervju, 30 mars 2009.
- Thunman, Åsa (2009), Executive Vice President of Corporate Responsibility, Elekta. Personlig intervju, 24 mars 2009.
- von Gyllenpalm, Michelle (2009), Acting CSR Manager, Vattenfall. Personlig intervju, 26 mars 2009.
- Åkerkvist, Lars (2009), Presschef, Folksam. Personlig intervju, 8 mars 2009.

Hållbarhetsredovisningar

- Hållbarhetsredovisning E (2008).
- Hållbarhetsredovisning G (2008).

Internet

- EurActive* (2002), "France introduces environmental and social reporting", 27 februari. Tillgänglig [online]: <http://www.euractiv.com/en/environment/france-introduces-mandatory-environmental-social-reporting/article-116233> [2009-05-11]
- Global Reporting Initiative. Tillgänglig [online]: www.globalreporting.org [2009-05-13]
- KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2002. Tillgänglig [online]: www.gppi.net/fileadmin/gppi/KPMG2002.pdf [2009-05-04]
- KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2005. Tillgänglig [online]: www.kpmg.com.au/Portals/0/KPMG%20Survey%202005_3.pdf [2009-05-04]

KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2008. Tillgänglig [online]: http://www.kpmg.com/SiteCollectionDocuments/International-corporate-responsibility-survey-2008_v2.pdf [2009-04-29]

Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future (1987). Tillgänglig [online]: <http://www.un-documents.net/wced-ocf.htm> [2009-05-05]

Sverigerapporten (2008). Tillgänglig [online]: <http://www.sustainabilityreporting.eu/sweden/index.htm> [2009-04-29]

WWF Living Planet Report 2008. Tillgänglig [online]: http://assets.panda.org/downloads/living_planet_report_2008.pdf [2009-04-29]

Appendix 1.

Intervjuhandledningen som de deltagande företagen i studien fick ta del av innan intervjun:

Hållbarhetsredovisande företag

Utvecklingen av hållbarhetsredovisning

- När började Ni med hållbarhetsredovisning?
- Varför började Ni med hållbarhetsredovisning?
- Hur har utvecklingen av hållbarhetsredovisning varit?

Val av redovisningsmetod

- I dag har Ni hållbarhetsredovisning i fristående rapport/förvaltningsberättelsen/tryckt årsredovisning. Vad är det som styrde valet av just detta sätt att presentera hållbarhetsarbetet på?
- Kommer Ni att fortsätta hållbarhetsredovisa på samma sätt?
- Om ja, varför, om nej varför inte?
- Vad är de främsta fördelarna med att redovisa i fristående rapport /förvaltningsberättelsen/tryckt årsredovisning?
- Vad är de främsta nackdelarna med att redovisa i fristående rapport /förvaltningsberättelsen/tryckt årsredovisning?

GRI och oberoende granskning

- I hur stor utsträckning använder Ni GRI-ramverket?
- Tycker Ni att GRI är ett bra ramverk att utgå ifrån?
- Vad anser Ni om oberoende granskning av hållbarhetsredovisning?
- Ger oberoende granskning ett mervärde?
- Tycker Ni att oberoende granskning driver utvecklingen av hållbarhetsredovisning framåt?

Intressenternas påverkan

- Vad har Ni fått för reaktioner från Era intressenter?
- Tycker Ni att det har varit svårt att sätta upp agendan för hållbarhetsredovisning?
- Om ja, på vilket sätt?

Legitimitet

- Anser Ni att det är viktigt att ha hållbarhetsredovisning?
- Kommer Ni att fortsätta med hållbarhetsredovisning?
- Om ja, varför, om nej, varför inte?

Framtida utveckling

- Känner Ni Er nöjda med nivån och sättet på vilket Ni hållbarhetsredovisar idag?
- Skulle Ni vilja ändra på något?
- Om ja, vad skulle Ni vilja ändra på?

Hållbarhetsredovisar ej

Allmänt om hållbarhet och hållbarhetsredovisning

- Kan Ni berätta lite om hur Ni jobbar med hållbarhet idag?
- Vad anser Ni om utvecklingen av hållbarhetsredovisning de senaste åren?
- Ser ni några fördelar med hållbarhetsredovisning?
- Ser ni några nackdelar med hållbarhetsredovisning?
- Enligt er åsikt, ger hållbarhetsredovisningen merkostnad eller mervärde för företaget?
- Anser Ni att hållbarhetsredovisning återspeglar hållbarhetsarbetet i företagen?

Intressenters påverkan

- Vad skulle hållbarhetsredovisning betyda för Era intressenter?
- Har Ni fått några reaktioner från era intressenter när det gäller just hållbarhetsredovisning?
- Har regeringsbeslutet om att alla statliga bolag måste hållbarhetsredovisa från och med räkenskapsåret 2008 påverkat Er?

GRI och oberoende granskning

- Vad anser Ni om det föreslagna GRI-ramverket för hållbarhetsredovisning?
- Vad anser Ni om oberoende granskning?

Framtida utveckling

- Känner Ni Er nöjda med nivån och sättet på vilket Ni jobbar med hållbarhet idag?
- Skulle Ni vilja ändra på något?
- Om ja, vad skulle Ni vilja ändra på och hur?
- Finns det några motiv för Er att börja hållbarhetsredovisa i framtiden?
- Om ja, vilka?

Appendix 2.

En sammanställning av identifierade drivkrafter för valet att hållbarhetsredovisa hos studiens medverkande företag:

Drivkrafter	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K
Legitimerade intressenters krav	✓	✓		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
Influerande intressenters påverkan	✓	✓		✓	✓	✓	✓	✓	✓		
Legitimering som strategi	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
Institutionaliseringsprocess som legitimering	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓		
Förutsättningar finns för att erhålla <i>Corporate Citizenship</i>	✓	✓			✓			✓			
Konkurrensfördel			✓	✓	✓		✓		✓	✓	
Engagerade medarbetare	✓		✓		✓		✓		✓	✓	
Ledningens positiva inställning	✓	✓	✓	✓	✓	✓		✓		✓	
Inflytande från investerare	✓	✓			✓			✓		✓	
Marknadsföringssyfte	✓	✓	✓		✓	✓	✓			✓	
Möjliggöra jämförelse	✓	✓			✓	✓	✓		✓	✓	