



GÖTEBORGS UNIVERSITET  
HANDELSHÖGSKOLAN

# Lagstadgad hållbarhetsredovisning; Redovisning på bekostnad av hållbarhetsarbetet?

*- en enkätstudie om svenska bolags syn på lagreglerad hållbarhetsrapportering -*

Kandidatuppsats i företagsekonomi; Externredovisning

**Handledare:** Svetlana Sabelfeld

**Författare:**

Julia Skäär, 920806

Lotta Hernehult, 950510

*Vårterminen 2017*

# Förord

Först vill vi börja med att tacka varandra. Att vi fortsatt att kämpa trots motgångar och att vi kompletterat varandra på ett sätt som gjort denna studie inte bara möjlig att genomföra, utan också till en rolig process. Vi vill även tillägna ett stort tack till vår handledare Svetlana Sabelfeld som hjälpt oss med idéer och funnits tillgänglig för diskussion under arbetets gång. Dessutom vill vi tacka de opponenter som gett oss värdefulla tankar och förslag samt ställt kritiska frågor under våra opponeringstillfällen. Utan Er skulle studien inte hålla den standard den idag gör!

Tack!

---

---

Julia Skäär

---

Lotta Hernehult

Handelshögskolan vid Göteborgs universitet 2017-06-16

# Sammanfattning

**Titel:** Lagstadgad hållbarhetsredovisning; Redovisning på bekostnad av hållbarhetsarbetet?

**Bakgrund och problem:** Denna uppsats behandlar det nya lagkravet på hållbarhetsredovisning som trädde i kraft i december 2016 samt den debatt som uppdragats kring detta. För att sätta uppsatsens ämne i kontext inleds det första kapitlet med en introducerande bakgrund som behandlar hållbarhet i sin helhet samt specificerat kring hållbarhetsredovisning. I problemdiskussionen belyses problematiken som debattens olika sidor lyfter fram kring lagkravets existens och utformning. Diskussionen mynnar sedan ut i uppsatsens syfte och frågeställningar.

**Syfte:** Syftet med uppsatsen är att utifrån den aktuella debatten undersöka företags inställning till det nya lagkravet. Vidare syftar uppsatsen till att undersöka om, och i sådana fall på vilket sätt, företagen och konkurrenssituationen påverkas. Studien vill med detta även undersöka om det finns några likheter respektive skillnader mellan företag i olika branscher.

**Avgränsningar:** Uppsatsen är avgränsad till att endast rikta den utskickade enkäten till personer med olika befattningar inom ledningsgruppen, vilket gör att uppsatsens empiri blir skriven ur ledningens perspektiv. Vidare är uppsatsen avgränsad till bolag med mellan 250-350 anställda.

**Metod:** Materialet bygger på en internetbaserad surveyundersökning. Enkäten bestod av 11 frågor och skickades till 137 bolag varav 49 valde att svara. Detta gav en svarsfrekvens på 35,8 %. Frågorna var utformade antingen som ja/nej-frågor eller som attitydformulär där respondenten fick uttrycka sin inställning till påståendet genom en skala från 1-6. Efter varje fråga lämnades rum åt respondenten att vidare kommentera och förklara sitt svar. Enkäten avslutades med en öppen fråga där respondenten fritt fick beskriva hur just dennes bolag påverkas av lagkravet.

**Resultat och slutsatser:** Resultatet av studien visade att företagen överlag var övergripande positivt inställda till en reglering av hållbarhetsredovisning då detta skulle kunna komma att bidra till ökat fokus och transparens. Studien visar dock att företagen inte är lika positivt inställda till lagens utformning eller dess konsekvenser i form av de extra resurser och det arbete krävs för att uppfylla den. De slutsatser som kan dras utifrån resultatet baserat på det teoretiska underlag som uppsatsen redogör för är att företagen av denna storlek inte är riktigt redo för den omställning som krävs i och med lagkravet. Detta på grund av lagkravets vaga formulering, vilket lämnar företagen med ett stort tolkningsutrymme.

**Förslag till fortsatt forskning:** Inför framtida studier rekommenderas personliga, djupgående intervjuer med företag av mindre storlek men som ändå uppfyller gränsvärdena för lagkravet för att få en ännu djupare inblick i konsekvenserna av lagregleringen. Vidare lämnas även förslaget att undersöka skillnader mellan noterade och icke-noterade bolag.

**Nyckelord:** Lagstadgad hållbarhetsredovisning, hållbarhetsredovisning, redovisning, externredovisning, hållbarhet, hållbarhetsredovisningslagstiftning

# Innehållsförteckning

<b>1. Inledning</b>	<b>6</b>
1.1 Introduktion	6
1.2 Problemdiskussion	7
1.3 Syfte och frågeställningar	8
1.4 Avgränsning	8
1.5 Disposition	9
<b>2. Teoretisk referensram</b>	<b>10</b>
2.1 Olika perspektiv på hållbarhetsredovisning	10
2.1.1 Att skapa legitimitet genom hållbarhetsredovisning	11
2.1.2 Hållbarhetsredovisning som signal till marknaden	13
2.1.3 Hållbarhetsredovisning i specifika branscher	13
2.2 Följderna av införandet av 2008 års hållbarhetslag	14
2.3 Hållbarhetsredovisningskravet enligt ÅRL	14
2.4 Tidigare forskning kring lagstadgad hållbarhetsrapportering	15
<b>3. Metod och datainsamling</b>	<b>17</b>
3.1 Urval av respondenter	17
3.2 Val av undersökningsmetod	17
3.2.1 Enkätundersökningens för- och nackdelar	18
3.2.2 Enkätens utformning	19
3.2.3 Undersökningens utförande	21
3.3 Studiens tillförlitlighet	22
3.4 Viktiga hänsynstaganden	22
<b>4. Empiri och redovisning av resultat</b>	<b>23</b>
4.1 Resultat av enkätundersökning	23
4.1.1 Enkätens olika branscher	23
4.1.2 Alla upprättade inte en egen hållbarhetsredovisning	24
4.1.3 Företagens övergripande inställning till lagregleringen	24
4.1.4 Överstiger nyttan kostnaden?	27
4.1.5 Företagens erfarenhet av hållbarhetsredovisning	29
4.1.6 (O)Förändrade prioriteringar	31
4.1.7 Prislappen på hållbarhetsredovisningen	33
4.1.8 Hållbarhetsredovisningens påverkan på företagets fokus	36
4.1.9 Hållbarhetsredovisningens påverkan på företagets effektivitet	38
4.1.10 Konkurrensfördel eller inte?	40
4.1.11 Konkretisering av hållbarhetsredovisningens påverkan	42

4.2 Sammanställning ur ett branschperspektiv	43
4.2.1 Tillverkning och industri	43
4.2.2 Bygg och anläggning	43
4.2.3 Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning	43
4.2.4 Detaljhandeln	43
<b>5. Diskussion</b>	<b>44</b>
5.1 Företagens inställning till reglerad hållbarhetsredovisning	44
5.1.1 Mer redovisning, mindre hållbarhet	44
5.1.2 Signalering och legitimering genom tolkning	46
5.2 Konkurrenssituationen och branschperspektivet	47
<b>6. Slutsatser och förslag till framtida forskning</b>	<b>49</b>
6.1 Slutsatser	49
6.2 Förslag till framtida studier	51
<b>Referenslista</b>	<b>52</b>
<b>Bilagor</b>	<b>56</b>

# Tabellförteckning

**Tabell 1:** Samtliga enkätfrågors utformning, svarsalternativ samt svarsantal. **20**

**Tabell 2:** Svarsalternativ på enkätens första fråga om branschtillhörighet. **23**

# Figurförteckning

**Figur 1.** Fördelningen av branscher mellan de responderande företagen. **23**

**Figur 2.** Resultat av enkätens andra fråga; om företagen är moderbolag eller dotterbolag. **24**

**Figur 3.** Resultat av enkätens tredje fråga; majoriteten var övervägande positiva till lagregleringen. **25**

**Figur 4.** Resultat av enkätens fjärde fråga; majoriteten ansåg nyttan överstiga kostnaden. **27**

**Figur 5.** Resultat av enkätens femte fråga; en utspridd fördelning av företagens erfarenhet av hållbarhetsredovisning. **29**

**Figur 6.** Resultat av enkätens sjätte fråga; majoriteten av företagens prioriteringar är oförändrade. **31**

**Figur 7.** Resultat av enkätens sjunde fråga; en centrerad fördelning av företagens uppskattning av kostnaden för rapporteringen. **33**

**Figur 8.** Resultat av enkätens åttonde fråga; majoriteten anser att fokus kring hållbarhet är oförändrat. **36**

**Figur 9.** Resultat av enkätens nionde fråga; en centrerad fördelning av företagens uppfattning kring ökad effektivitet. **38**

**Figur 10.** Resultat av enkätens tionde fråga; majoriteten ansåg inte att regleringen kommer bidra till konkurrensfördelar. **40**

# 1. Inledning

---

*Det inledande kapitlet innefattar en introduktion till ämnet samt en grundläggande bakgrund till uppsatsens problemdiskussion. Diskussionen mynnar sedan ut i syftet för uppsatsen och frågeställningarna den ämnar svara på.*

---

## 1.1 Introduktion

“Ett lagstadgat krav på hållbarhetsrapportering kan öka transparensen och underlätta jämförelsen mellan företagen”. Så står det i propositionen till lagstiftningen av hållbarhetsrapportering i stora bolag (2015/16:193 s. 42). Enligt Svenskt näringsliv (2016) ligger svenska företag redan i framkant vad gäller hållbarhetsredovisning. De menar att bolagen själva har en bättre uppfattning om vilket typ av agerande som är mer förmånligt för dem ur en konkurrensmässig synvinkel och att en lagstadgad hållbarhetsredovisning istället blir kontraproduktiv. Regeringen (2016) å andra sidan menar att genom införandet av lagkravet på hållbarhetsredovisning kan företagens arbete med hållbarhet stimuleras ytterligare och bidra till konkurrensfördelar.

Idag pratas det om preciserad och lagstadgad hållbarhetsredovisning, men redan i början av 1970-talet började miljöfrågor bli aktuella. 1972 höll FN den första internationella miljökonferensen; *the UN Conference on the Human Environment*. Det sägs att detta möte lade grund åt diskussionen för det vi idag kallar för hållbar utveckling (FN, 2016). Hållbar utveckling definieras enligt Brundtlandrapporten (1987) som den “... utveckling som tillfredsställer dagens behov utan att äventyra kommande generationers möjligheter att tillfredsställa sina behov” (FN, 2016 s. 1).

2007 beslutade Sveriges regering att företag av statlig ägo från och med 2008 skulle börja redovisa hur de i sin verksamhet tar hänsyn till sociala, ekonomiska och miljömässiga utmaningar. Detta i enlighet med ramverket GRI, Global Reporting Initiative. Regeringen menade att denna typ av redovisning skulle komma att öka öppenheten i företagen, jämförbarheten mellan företagen samt att deras hållbarhetsarbete på detta sätt skulle gynnas (Borglund, Frostenson & Windell, 2010). I april 2014 antog EU ett direktiv om reglerad hållbarhetsrapportering för privata bolag. Detta innebar att cirka 6000 företag runt om i EU, varav cirka 100 företag i Sverige, skulle komma att behöva hållbarhetsredovisa (Svenskt Näringsliv, 2015). EU-direktivet omfattar stora företag som uppfyller minst två av gränsvärdena; fler än 500 anställda, en nettoomsättning på 350 miljoner kronor och en balansomslutning på 175 miljoner kronor. EU ansåg att kostnaden för införandet av hållbarhetsrapporteringen för mindre företag än så skulle komma att bli större än nyttan den genererar (European Commission, 2014). Sveriges regering har senare valt att gå emot EU-direktivets gränsvärde om 500 anställda och istället låta ännu fler svenska företag omfattas av lagen genom att sänka denna gräns till 250 anställda. Motivationen bakom regeringens beslut var att påskynda hållbarhetsrapporteringens positiva utveckling (Svenskt Näringsliv, 2016; Damberg & Johansson, 2016). I december 2016 trädde regeringens nya lagförslag i kraft och de cirka 1600 svenska företag som nu uppfyller kraven blir under 2017 tvungna att upprätta en hållbarhetsrapport i enlighet med den nya lagen (Regeringen, 2016). I

årsredovisningslagen, ÅRL (SFS 2016:947), regleras hur företag skall upprätta sin delårsrapport, års- och koncernredovisning samt hur dessa skall offentliggöras.<sup>1</sup> Syftet med att hållbarhetsredovisa handlar om att ge intressenterna och läsarna en rättvisande bild av det arbete företaget i fråga gör för att uppnå hållbar utveckling. Hållbarhetsredovisningen skall därför, för att generera en så verklighetstrogen bild som möjligt, innehålla en beskrivning av företagets bidrag av såväl positiv som negativ natur (GRI, 2006).

## 1.2 Problemdiskussion

Intresset för företagens hållbarhetsarbete har de senaste åren ökat (2016/17:CU2). Regeringen anser därför att företagen genom offentliggörandet av dessa frågor kan förbättra sitt arbete med hållbar utveckling. De belyser vidare att intressenterna bör få en ännu djupare inblick i bolagens hantering och arbete med frågor som berör miljö, sociala förhållanden, anställda, mänskliga rättigheter och korruption. Att lagstadga hållbarhetsrapportering ökar företagens jämförbarhet och transparens, då redovisningen idag markant kan skilja sig åt mellan olika företag (ibid.). Å andra sidan kan hållbarhetsrapporteringen komma att bli en fråga om kraftigt ökade resurskostnader för många av företagen, en såpass stor ökning att kostnaden och arbetet med hållbarhetsrapporteringen överstiger nyttan den genererar och potentiellt även skadar det faktiska arbetet mot en mer hållbar organisation. Detta kan leda till problem främst för de företag av mindre storlek som inte tidigare hållbarhetsredovisat i den omfattning som nu krävs. Även det administrativa arbete som kommer med regleringen av rapporteringen kan bli för betungande för företagen (Svenskt Näringsliv, 2016; 2015). Vidare menar kritiker att det nya lagkravet kan leda till att den positiva utvecklingen av branschpraxis, att den erfarenhetsmässiga kvaliteten samt att företagens egna arbete för konkurrens avstannar (Svenskt Näringsliv, 2016). Då samtliga berörda företag måste redovisa sitt hållbarhetsarbete enligt samma mall kommer hållbarhetsredovisningen i sig inte utgöra en konkurrensfördel (Arvidsson, 2010). Eftersom företagen själva är de som har bäst inblick i verksamheten och dess möjliga kapacitet bör det vara de, och inte en lagreglering, som bestämmer över bolagets rapportering (Svenskt Näringsliv, 2016). Regeringen menar dock att lagkravet bringar konkurrensfördelar genom att det tillgodoser marknadens intresse för redogörelse av företagets engagemang samt att lagen förenklar jämförelseprocessen företag emellan. De menar vidare att då samtliga företag redovisar enligt samma protokoll kommer de företag som gör det bästa jobbet få ökade konkurrensfördelar samt möjlighet att stärka sitt varumärke (2015/16:193).

Den andra sidan av debatten menar dock att en lagreglerad hållbarhetsredovisning kan bli alltför styrande och kan komma att starkt influera vad företagen väljer att ta ansvar för och jobba med. Detta trots att det inte nödvändigtvis överensstämmer med organisationens primära målsättning (Grafström et. al 2008 se Borglund, Frostenson & Windell, 2010). I förlängningen kan det innebära att företagen visar upp en fasad av hur de vill uppfattas och inte vad som de facto sker i organisationen. Detta leder i sin tur till att hållbarhetsredovisningen blir något som ser bra ut på papper, men som inte efterlevs i praktiken. Företag tenderar alltså att välja ut och redovisa det som de tror förväntas av samhället (Borglund, Frostenson & Windell, 2010). Den befintliga regleringen är omtvistad även av Sveriges riksdagsmän och redan vid utformandet av lagen visade det sig att åsikterna i de olika utskotten angående reglerad hållbarhetsredovisning skiljde sig åt. Civilutskottet

---

<sup>1</sup> För en mer ingående beskrivning av vad rapporten skall innehålla hänvisas läsaren av denna uppsats till rubriken 2.3 *Hållbarhetsredovisningskravet enligt ÅRL* samt *bilaga 1*.



behandlar bland annat frågor som rör regler för olika företagsformer och består av ledamöter och suppleanter från alla riksdagspartier (Sveriges Riksdag, u.å.). I Civilutskottets betänkande (2016/17:CU2) redovisade ledamöterna från de olika partierna vitt skilda åsikter, dels kring implementeringen av lagförslaget i sig och dels dess utformning. I debatten uppdagades bland annat kritik angående den kostnadsökning som lagen innebär samt kritik mot lagens bristfälliga utformning. Utskottet vill även poängtera en strävan efter att minska de mindre bolagens administrativa börda (ibid.). Vidare talar de om att en stark regelbegränsning och ökade kostnader kan komma att hämma företagens konkurrenssituation och i förlängningen även drabba jobbmärknaden. Implementeringen av lagen kan dock komma att stärka svenska bolags konkurrenssituation i det långa loppet, men regeringen har, enligt Civilutskottets medlemmar, till viss del misslyckats i just utformningen av kravet (ibid.).

### 1.3 Syfte och frågeställningar

Syftet med denna studie är att undersöka utvalda företags inställning till det nya lagkravet utifrån den aktuella debatten kring huruvida hållbarhetsredovisningen bör vara frivillig eller reglerad. Vidare syftar uppsatsen till att undersöka om, och i sådana fall på vilket sätt, företagen och deras konkurrenssituation påverkas av de utökade riktlinjerna för hållbarhetsredovisning. Studien vill även undersöka om det finns några likheter respektive skillnader mellan företag i olika branscher.

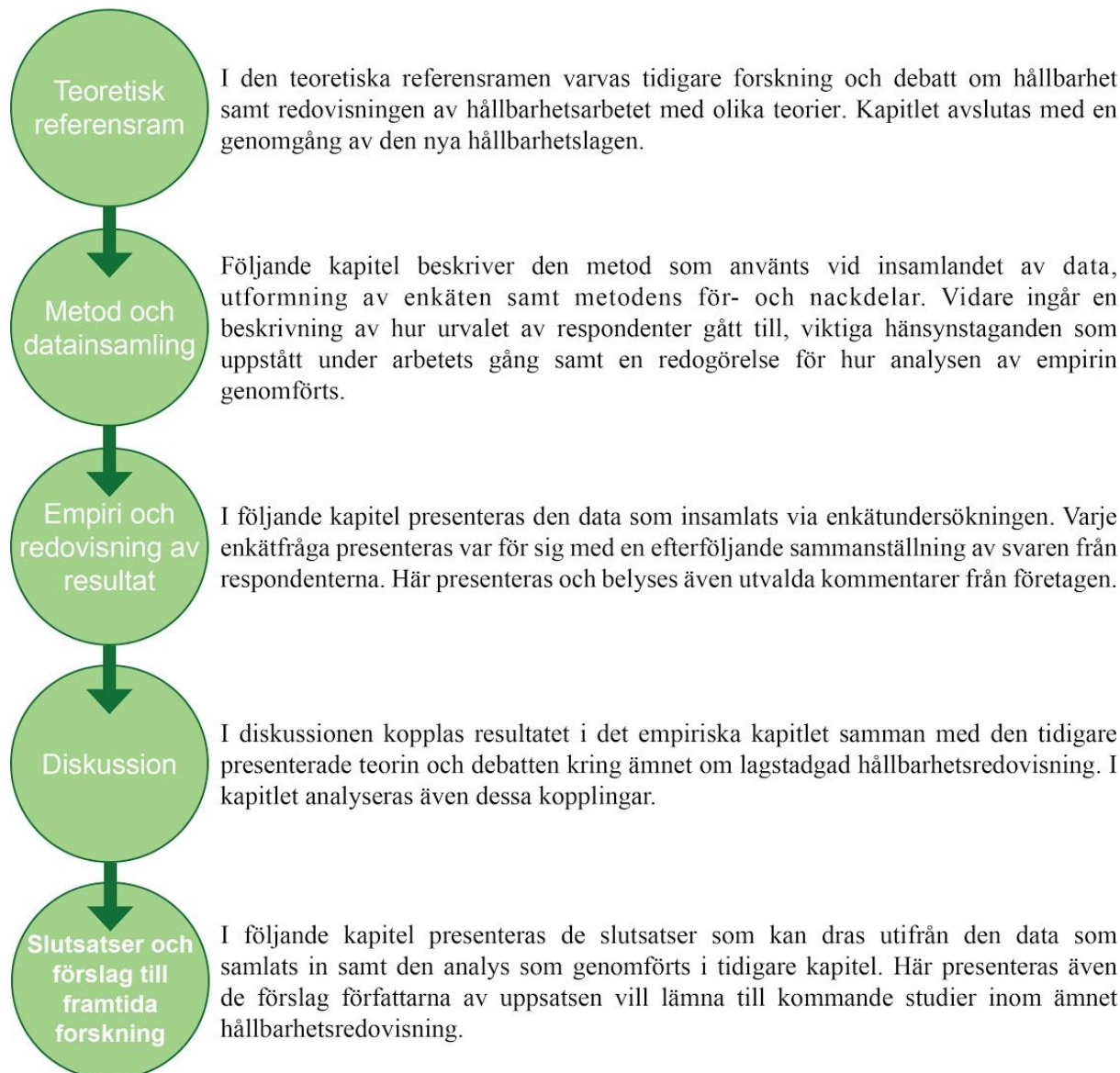
Uppsatsen är skriven utifrån frågeställningarna:

- ❖ *Hur ställer sig de utvalda svenska bolagen till lagreglerad hållbarhetsrapportering?*
- ❖ *Vilka likheter respektive skillnader i åsikter och attityder finns det mellan företagen inom olika branscher vad gäller reglerad hållbarhetsredovisning?*
- ❖ *Hur upplever företagen att lagens inträde kommer påverka deras konkurrenssituation?*

### 1.4 Avgränsning

En avgränsning har gjorts till att endast rikta enkäten till personer med olika befattningar inom ledningsgruppen i svenska bolag, vilket innebär att studien utgår från ledningens perspektiv. Vidare avgränsades studien till att endast samla in ett enkätsvar per företag vilket i detta fall innebär att respondenten anses representera hela företaget. Studien avgränsas även till att endast omfatta bolag i storleksordningen 250 till 350 anställda.

## 1.5 Disposition



## 2. Teoretisk referensram

---

*I den teoretiska referensramen varvas tidigare forskning och debatt om hållbarhet samt redovisningen av hållbarhetsarbetet med olika teorier. Kapitlet avslutas med en genomgång av den nya hållbarhetslagen.*

---

### 2.1 Olika perspektiv på hållbarhetsredovisning

Företag har både interna och externa intressenter (Burritt & Schaltegger, 2010). De externa intressenterna bedömer företags hållbarhetsarbete utifrån den information bolagen väljer att offentliggöra. Det är därför av fördel för företagen om de håller en öppen dialog med sina intressenter för att låta dem ta del av de förväntningar och mål som företaget har, samt den syn som samhället har på företaget. De interna intressenterna återfinns inom det egna företaget (ibid.). Både de interna och externa intressenterna behöver användbar och relevant information för att kunna fatta nödvändiga beslut. Hållbarhetsredovisningen bör därför utformas på ett så användarvänligt sätt som möjligt för att den skall kunna agera underlag vid just beslutfattande. Med andra ord finns det alltså fördelar med, och ett behov av, att göra hållbarhetsredovisningen lagreglerad (Burritt & Schaltegger, 2010; Young, 2011). Reglering krävs bland annat för att redovisningen av hållbarhetsarbetet skall gå att bestyrkas och kontrolleras av intressenterna, men även för att arbetet skall kunna bearbetas och utvecklas av företaget (Fagerström & Hartwig, 2016). Det finns även aspekter av reglerad hållbarhetsredovisning som bidrar till att lättare mäta och hantera sådant som inte ingår i företagets traditionella finansiella rapporter (Young, 2011). Vidare kan implementeringen av hållbarhetsrapportering, lagstadgad eller ej, komma att stötta företagets andra mål utöver de inom hållbarhetsfältet, såsom att vara en attraktiv arbetsgivare, influera viktiga aktörer samt förbättra system för att i förlängningen kunna reducera kostnader (Massa, Franeti & Scappini 2015; Grahovar 2016).

En reglering av hållbarhetsrapporteringen kan dock innebära en informationsförlust vilken uppstår vid sammanslagningen av hållbarhetsredovisningarna från koncernens mindre enheter. Redovisning bör därför ske på varje nivå inom koncernen och alltså inte bara bestå av en enda konsoliderad hållbarhetsrapport, menar Fagerström & Hartwig (2016). Det finns även en risk att den reglerade hållbarhetsredovisningen bara blir en så kallad *ad-hoc* lösning och att hållbarhetsredovisningen därmed endast blir någonting tillfälligt istället för en lösning som är varaktig och kontinuerlig över tid (ibid.). Redovisningen bör därför implementeras i verksamheten som ett risk management-verktyg som företaget kan använda sig av vid identifiering, bedömning och förebyggande av de risker och möjligheter som för dem kan tänkas uppstå. De risker och möjligheter som är förknippade med hållbarhet bör därför presenteras i bolagets hållbarhetsrapport (ibid.).

Vidare kan hållbarhetsredovisningen fylla en funktion för företaget i form av att vara en utvecklande process i arbetet med att implementera interna processer för att omvandla hållbarhetsarbetet till en strategi (Massa, Franeti & Scappini, 2015). Att upprätta hållbarhetsrapporten baserad på ledningens interna perspektiv och behov kallas för ett *inifrån-ut-perspektiv*. Det är ett första steg mot att göra denna typ av rapportering till en

fortlevande trend och inte bara något tillfälligt och övergående (Burritt & Schaltegger, 2010). Istället för att fokusera på det interna behovet av information kan fokus riktas mot att attrahera de externa intressenterna, ett synsätt som kallas för *utifrån-in*. Genom utifrån-in-perspektivet kan hållbarhetsredovisningen användas som en offensiv strategi för att skapa en image utåt eller som en mer passiv strategi för att återskapa förtroende vid krissituationer (Grahovar, 2016; Arvidsson, 2010). Rapporten kan således komma att användas som ett PR-verktyg av företagen (Grahovar, 2016). Om företaget använder sig av inifrån-ut vid upprättandet av hållbarhetsrapporten kommer den förmodligen att innehålla en mindre grad av vilseledande information än om synsättet utifrån-in används (Burritt & Schaltegger, 2010). Det finns även ett tredje synsätt vilket kombinerar inifrån-ut och utifrån-in för att på så sätt upprätta en så komplett och användbar hållbarhetsrapport som möjligt. Henri & Journeault (2010) menar att rapporten enligt detta kombinerade synsätt bör innehålla data som kan;

- ❖ ... användas för att övervaka miljöpolicyer och miljöreglering i det långa loppet,
- ❖ ... motivera företaget till att ständigt förbättra arbetet,
- ❖ ... tillhandahålla information för internt beslutsfattande samt
- ❖ ... tillhandahålla data för de externa intressenterna.

Företag har dock ofta en bristfällig och förenklad definition av vad hållbarhet är, vilket innebär att intressenter måste ställa sig kritiska till hur företag rapporterar och formulerar sin hållbarhetsredovisning (Burritt & Schaltegger, 2010). Det är också svårt att definiera hur en hållbar organisation ser ut då alla företag förbrukar resurser och därmed inte kan anses fullkomligt hållbara i det långa loppet. Poängen är då att så länge det inte går att definiera hur ett hållbart företag ser ut kan det inte heller sägas hur en korrekt hållbarhetsredovisning skall utformas (ibid.). Desto mer medvetna företag är om att ett socialt ansvarstagande är viktigt ur affärssynpunkt och att engagemang från intressenter hjälper till att utveckla företaget, desto större är chansen att verksamheten växer och går med ekonomisk vinst (ibid.). Vidare kritik mot lagregleringen har lyfts fram i samband med konkurrensbilden; så länge alla företag endast gör vad som krävs av dem enligt lag är det ingen som kan vinna några konkurrensfördelar (Arvidsson, 2010). För att skapa konkurrensfördelar kopplade till hållbarhetsredovisning krävs det alltså att företag gör mer än vad som lagmässigt krävs av dem. Detta innebär i förlängningen att ytterligare resurser måste användas, vilket kan leda till att avkastningen i förhållande till nedlagda kostnader minskar (ibid.).

### 2.1.1 Att skapa legitimitet genom hållbarhetsredovisning

Att arbeta med hållbarhet och redovisa sitt hållbarhetsarbete har kommit att öka drastiskt de senaste femton åren (Higgins & Coffey, 2016). Likaså har samhällets förväntningar på företags arbete med dessa frågor trappats upp (ibid.). I en föränderlig omvärld krävs att företaget hela tiden uppdaterar sig utifrån den rådande efterfrågan från samhället (Shocker & Sethi, 1973; Arvidsson, 2010) och det är därför av stor vikt för företag att vara transparenta i sin redovisning. De bör därmed vid uppförandet av hållbarhetsredovisningen tillämpa så kallad god redovisningssed i enlighet med 2 kap. 2 § ÅRL (SFS 2016:947). Genom god redovisningssed skapar företag legitimitet gentemot sina intressenter, vilket är viktigt för att både skapa nya och behålla befintliga relationer (Archel et al., 2009). Den så kallade legitimitetsteorin kan enligt Archel et al. (2009) ses som ett kontrakt mellan företaget och samhället där företaget i fråga bör uppfylla de förväntningar och krav som samhället ställer på dem. Tack vare detta skapar företag den legitimitet som krävs för att nå framgång, och en överträdelse av detta kontrakt äventyrar därför legitimiteten och intressenternas förtroende för

företaget. Genom att hållbarhetsredovisa kan företag komma att öka sin transparens och därmed sin strategiska ståndpunkt vilket i förlängningen kan gagna konkurrensfördelar (Archel et al., 2009). Förutom konkurrensfördelar öppnar transparens i redovisningen även upp för andra fördelar. Detta i form av sociala fördelar genom att ta sig an utmaningar från intressenter, politiska fördelar samt fördelar i form av att företagen visar att de tar sitt ansvar i hållbarhetsfrågorna (Higgins & Coffey, 2016).

Legitimitet kan både byggas upp och repareras genom att företag frivilligt delar med sig av information (Arvidsson, 2010). Företag kan dock visa tendenser av att vilja manipulera den redovisade informationen för att därigenom ge allmänheten en felaktig uppfattning om företagets sociala arbete (Archel et al., 2009). Ledningen upplever i sitt beslutsfattande ofta konsekvenser av såväl positiv som negativ natur men tenderar att endast vilja redovisa sina goda prestationer (Burrill & Schaltegger, 2010). Trots att transparens bidrar till legitimitet har redovisning av negativa aspekter i arbetet visat sig kunna vara skadligt för företaget ur en intressentsynpunkt i de fall dessa upplysningar inte är i linje med samhällets normer och förväntningar (Hahn & Lülfs, 2012). Att välja ut och endast redovisa det som ser bra ut utifrån kallas för "*greenwashing*" eller "*cherry picking*" och används för att företagets intressenter skall få en förskönad bild av deras arbete (Ottosson, 2013; Fagerström & Hartwig, 2016). Borglund, Frostenson & Windell (2010) menar att detta fenomen uppstår när företaget känner en press att anpassa sin verksamhet och redovisning efter vad intressenterna förväntar sig skall ingå, istället för att utgå från vad som de facto gynnar verksamheten och dess hållbara utveckling. "Greenwashing" och "cherry picking" är med andra ord ett sätt att vilseleda företagets intressenter samt en sätt att säga att en viss produkt eller tjänst är hållbar ur ett miljöperspektiv trots att den inte är det (Emery, 2012 se Ottosson, 2013). Redovisningen blir i detta fall bara något som ser bra ut på pappret men som inte sker i praktiken (Ottosson, 2013; Borglund, Frostenson & Windell, 2010).

Higgins & Coffey (2016) menar i sin studie att företag redovisar sitt hållbarhetsarbete på olika sätt samt att de väljer att fokusera på olika delar beroende på verksamhetens bransch och övriga arbete. Gemensamt för samtliga av de undersökta företagen i deras studie är att de tar hållbarhetsarbetet på stort allvar och integrerar arbetet som en strategi i organisationen. Detta ser författarna som en viktig utveckling där hållbarhetsrapporteringen har gått från att vara något som endast berör ledningsgruppen till att istället bli en viktig beståndsdel för hela organisationen. Nu för tiden används hållbarhetsrapporteringen som ett kommunikationsmedel, både internt till företagsledningen och externt till intressenter och samhället i stort (ibid.). Dock anser Higgins & Coffey (2016) att hållbarhetsrapporteringen måste utvecklas ännu mer för att den skall kunna användas som en dialog mellan företagen och dess intressenter och med det öppna upp för nya debatter. Nästa utmaning, menar de, blir att lära sig att nyttja de fördelar som kommer med rapporteringen. Om företag förser sina externa intressenterna med en transparent och öppen hållbarhetsrapport bör intressenterna i sin tur förse företagen med detaljerad och målinriktad återkoppling angående deras redovisade data. Detta i sin tur, tror de, kommer få företag att vidare vilja utveckla dialogen och på så sätt förbättra arbetet med hållbarhetsrapporteringen (ibid.). Om företag på ett tydligt sätt visar för allmänheten och sina intressenter vad de arbetar med och tar ansvar för kan förtroendet och legitimiteten för företaget öka, vilket i förlängningen leder till attraktivitet och bättre affärer (Borglund, Frostenson & Windell, 2010).

## 2.1.2 Hållbarhetsredovisning som signal till marknaden

Företag är som människor; vissa väljer att dela med sig av mycket detaljer medan andra är mer stängda och privata (Campbell, Shrives & Bohmbach-Saager, 2001). Vad företag väljer att redovisa, eller signalera, till omvärlden grundar sig i signaleringsteorin som uppkom från den rådande informationsasymmetrin på marknaden (ibid.). Att redovisa om miljö och sociala frågor har sedan en tid tillbaka vuxit i popularitet. Dessa frågor redovisades från början tillsammans med företagets finansiella information i årsredovisningen, men under de senaste decennierna har hållbarhetsrapporten kommit att allt oftare redovisas i separata dokument (de Villiers, Rinaldi & Unerman, 2014). Beroende på vem företagen väljer att kommunicera med skiljer sig informationen åt och intressenternas olika informationsbehov har lett till att hållbarhetsredovisningen blivit allt längre och mer komplex (ibid.). Det kan på grund av redovisningens komplexitet och överflöd av information bli svårt för intressenter att skaffa sig en överblick och fatta beslut baserat på den redovisade informationen. Med anledning av detta försöker företag nu helt integrera hållbarhetsrapporteringen med den finansiella rapporten i årsredovisningen, så kallad integrerad rapportering, IR (ibid.). Vidare blir den redovisade informationen ett kommunikationsmedel endast när den kan förstås av intressenterna som läser den. Företag väljer gärna att redovisa och dela med sig av det som de anser sig vara bra på och ha en konkurrensfördel i, för att på så sätt förbättra sitt rykte, men även att inte offentliggöra information är ett sätt att signalera något till omvärlden (Campbell, Shrives & Bohmbach-Saager, 2001). Den nya lagstiftningen kräver dock nu att företag tydligt redogör för om och varför de väljer att inte redovisa för någon av de, i lagen, fem uppräddade specifika områdena (SFS 2016:947).<sup>2</sup>

## 2.1.3 Hållbarhetsredovisning i specifika branscher

Oaktat om ett företag befinner sig i en bransch med hög konkret miljöpåverkan genom utsläpp och resursförbrukning, såsom tillverkning och industri, eller en till synes mer "renlig" bransch såsom banksektorn, kommer samtliga att bli påverkade av de klimatförändringar som uppdagats. Om inte annat på grund av att större delen av dagens samhälle är inblandade i och bekymrade kring hållbarhetsfrågan (Lash & Wellington, 2007). Denna påverkan synliggörs bland annat genom investerare som vid värdering reducerar värdet på aktier för företag som inte är kapabla att möta klimatförändringarna, prisökningen på råmaterial som påverkar företagets köpkraft samt konsumenternas förändrade köpvilja. Företag som söker att minimera sin klimatpåverkan samtidigt som de identifierar nya möjligheter till vinst kan alltså komma att få direkta konkurrensfördelar framför andra företag inom samma bransch. Således blir de viktigaste skillnaderna mellan företagets miljörelaterade riskbedömningar och produktstrategier inte mellan branscher, utan inom dessa (ibid.). Vidare visar en studie av Frostenson och Helin att för att kunna jämföra olika företag inom en och samma bransch underlättar det om någon typ av standard eller ramverk följs. Företag som hållbarhetsredovisar men som inte följer en specifik standard brister ofta i precision och kontinuitet vilket försvårar för potentiell jämförelse (Frostenson & Helin, 2009).

För att uppnå konkreta resultat i hållbarhetsarbetet behöver branschen ta ett gemensamt ansvar och hitta nya rutiner vad gäller standarder av hållbarhetsrelaterad redovisning menar finansmarknadsminister Per Bolund (Regeringen, 2015). Det är av vikt för alla marknadsaktörer att respektive företag tar sitt ansvar (ibid.). För specifikt byggbranschen har

---

<sup>2</sup> Se avsnittet 2.3 Hållbarhetsredovisningskravet enligt ÅRL för en genomgång av dessa områden.

exempelvis vikten av ansvarstagande konkretiserats och fokus har hamnat främst på inköp och användning av miljövänliga produkter, vilket i förlängningen har lett till att olika certifieringar har uppstått. Dock är, till skillnad från många andra branscher, konkurrensen inom byggbranschen mer regional än global. Detta gör att hållbarhetsfrågan fortfarande delvis är underutvecklad relativt andra branscher menar Fredrik Friblick, VD för ett stort byggföretag och krönikör i tidningen *Byggindustrin* (Bennewitz, 2014).

## 2.2 Följderna av införandet av 2008 års hållbarhetslag

Hållbarhetsarbetet bör, som tidigare nämnts, inte vara en tillfällig lösning utan något som är varaktigt över tid (Fagerström & Hartwig, 2016). Som en konsekvens av detta infördes 2008 ett lagkrav på hållbarhetsredovisning för statligt ägda företag (Borglund, Frostenson & Windell, 2010). Det visade sig att kravet på hållbarhetsredovisning och dess riktlinjer till viss del bidrog med tydliggörande för företagen av vad som krävs av dem i deras hållbarhetsarbete. Samtidigt uppdagades det en del negativitet i studien angående kravets införande. Respondenterna i Borglund, Frostenson & Windells studie menade att trots att lagkravet medförde förbättrade rutiner för redovisningen, hindrade det effektiviteten i företagets praktiska arbete med hållbarhet (ibid.). Vidare ansåg en del av respondenterna i undersökningen att det krävs en integrering av arbetet med, och redovisning av, hållbarhet på ett strategiskt och allomfattande plan för att hållbarhetsarbetet skall komma att bli en kontinuerlig och långvarig strategi för verksamheten i stort (ibid.). Det visade sig att resultatet av studien skiljde sig åt beroende på i vilken mån de undersökta företagen sedan tidigare arbetat med hållbarhet och redovisat detta arbete. Företagen som tidigare inte upprättat en fullständig hållbarhetsredovisning ändrade sina prioriteringar och faktiska arbete i större utsträckning än de som sedan innan redovisat mycket. Det var därmed bland dem med tidigare liten erfarenhet som den största effekten märktes av (ibid.).

Majoriteten av de studerade företagen hade inte någon tidigare erfarenhet av hållbarhetsredovisning och 50 % av de undersökta företagen ansåg sig ha dålig till mycket dålig kunskap om ämnet i sig. Vidare visade studien att införandet av lagen resulterade i en ökad medvetenhet, uppmärksamhet samt ökad kunskap om hållbarhet inom företag, men dock inte för alla. Hos de företagen med mindre erfarenhet ökade kunskapen om ämnet mer än hos de med mycket erfarenhet (Borglund, Frostenson & Windell, 2010). Studien visade även på att många av företagen till en början använde sig av konsulter för hjälp vid upprättandet av rapporterna. Med tiden lärde företagen sig processen själva och vad som krävdes av dem och konsulterna behövdes därmed inte i samma utsträckning som tidigare. Av studien uppdagades det även att de statligt ägda bolagen upplevde svårigheter vid implementeringen av GRI-indikatorer i företagen. De ansåg sig ha problem med att välja ut vilka av dessa indikatorer som passar just den verksamhet de bedriver samt hur dessa skulle användas i arbetet med hållbarhet (ibid.).

## 2.3 Hållbarhetsredovisningskravet enligt ÅRL

I december 2016 vann en ny hållbarhetslagstiftning laga kraft. Den ligger som en del av kapitel sex i årsredovisningslagen, ÅRL, vilken behandlar förvaltningsberättelsen. I och med det nya kravet på hållbarhetsredovisning krävs det nu att även privata bolag hållbarhetsredovisar, ett arbete som tidigare varit helt frivilligt för dem (SFS 2016:947). Regeringens syfte med det nya lagkravet är att på ett effektivt sätt hjälpa företagen i deras

arbete att utveckla verksamheten till att bli mer hållbar (2015/16:193) Lagen om hållbarhetsrapportering kräver idag inte att en revisor går igenom och granskar rapportens innehåll. Istället krävs endast ett godkännande av en revisor att rapporten upprättats i enlighet med ÅRL (FAR, u.å.). Det är företagets styrelse som skall bestämma över innehållet i hållbarhetsrapporten, men de behöver efter upprättandet inte skriva under den (ibid.). Företagen skall enligt kravet redovisa de frågor som är relevanta för dem och rör den egna verksamheten. Samtidigt kräver lagen att företagen skall rapportera om fem specifika områden och, om de mot förmodan väljer att avstå från att rapportera om något område, beskriva varför de väljer att exkludera det (ibid.).

Kapitel 6, 10-14 §§ i ÅRL (SFS 2016:947) beskriver hur hållbarhetsredovisningen skall upprättas. 10 § i lagen redogör för de gränsvärden som gäller och om företag under vart och ett av de senaste två åren uppfyller minst två av dessa skall de hållbarhetsrapportera. Gränsvärdena är:

- ❖ mer än 250 anställda
- ❖ mer än 350 miljoner kronor i nettoomsättning
- ❖ mer än 175 miljoner kronor i balansomsättning

De bolag som är dotterföretag behöver inte hållbarhetsrapportera om de omfattas av hela koncernens hållbarhetsrapport och behöver då endast i not upplysa läsaren om var information om koncernens hållbarhetsrapport återfinns (SFS 2016:947). Kapitel 6, 12 § i ÅRL (SFS 2016:947) informerar om de delar som hållbarhetsrapporten skall innehålla. Företaget skall lämna upplysningar om dess *“utveckling, ställning och resultat och konsekvenserna av verksamheten”* samt redogöra för *“miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption”* på ett sådant sätt att förståelse för verksamhetens hållbarhetsarbete och konsekvenserna av det uppnås. För en utförligare beskrivning av 12 § samt en redogörelse för 11, 13 och 14 §§ i kapitel 6 i ÅRL se *bilaga 1*.

Utöver de riktlinjer om hållbarhetsrapportering som återfinns i ÅRL 10-14 §§ (SFS 2016:947) finns det inget svenskt regelverk att följa vid upprättandet av rapporten. Internationellt finns det dock ett antal ramverk som företag kan välja att följa. Några exempel på dessa ramverk är GRI, vilket är det mest vedertagna av ramverken (FAR, u.å.), FN:s Global Compact, som kom till med syftet att ge företag principer att följa i frågor som berör arbetsrätt, mänskliga rättigheter, miljö samt motverkande av korruption (UN Global Compact, u.å.), FN:s 17 miljömål samt Agenda 2030, vilka ämnar att till år 2030 ha utplånat extrem fattigdom, minskat orättvisor och ojämlikheter runt om i världen samt att ha löst den rådande klimatkrisen (Globala Målen, u.å.), Integrated Reporting, IR samt ISO 26000, vilken bygger på ett antal riktlinjer för socialt ansvarstagande (SIS, u.å.). Att följa något av de internationella ramverken medför inte automatiskt att företaget uppfyller de krav som ställs i ÅRL men kan vara ett bra verktyg vid upprättandet av en hållbarhetsrapport (FAR, u.å.; Regeringen, 2016).

## 2.4 Tidigare forskning kring lagstadgad hållbarhetsrapportering

I en studie gjord av Ioannou & Serafeim (2011) undersöktes 58 olika länders regleringar av hållbarhetsrapportering och konsekvenserna av dessa. Studien visar att regleringen har en övergripande positiv effekt på de omfattande företagen. De positiva aspekterna visar sig främst genom en ökning av det sociala ansvaret hos företagen samt transparensen gentemot



intressenterna. Även medarbetarutbildning, prioriteringar kring hållbar utveckling samt arbete med etiska frågor i verksamheten ökade. De menar även att en reglering bidrar till en minskning av mutor och korrupcion (ibid.). Sarfaty (2013) menar vidare att det även finns en direkt vilja hos företag att konvertera hållbarhetsrapportering från ett icke-finansiellt komplext koncept till något mätbart i siffror. Denna vilja menar hon kommer från en strävan efter att öka transparensen, jämförbarheten och enkelheten för intressenterna (ibid.). En studie utförd i norsk kontext menar att engagemanget och arbetet med hållbarhetsrapportering främst är kopplat till företagets kringliggande miljö, det politiska klimatet och den sociala förväntan (Vormedal & Ruud, 2009). Engagemanget är således kopplat till företagets nationalitet och landets situation (ibid.).

Hållbarhetsrapporteringen kommer dock med ytterligare kostnader för företaget, dels rent monetära men också kostnader i form av kompromisser i resurser. Sarfaty (2013) förklarar detta genom en "*tick-in-the-box*"-mentalitet som kan uppstå hos företag som valt att, eller tvingas att, redovisa enligt olika indikatorer och regleringar. Denna mentalitet leder till ytliga beskrivningar av samtliga aspekter, men förändrar de facto inte beteendet i organisationen. Resultatet av detta, menar hon, är att indikatorerna och regleringen löper risken att endast främja affärsintresset och statusbilden, men ta fokus från vad som egentligen är viktigt inom hållbarhetsarbetet (ibid.). Ioannou & Serafeim (2011) menar å andra sidan att hållbarhetsrapporteringen kan komma att förändra företagets hållbarhetsarbete på grund av den ökade transparensen och viljan att framstå som den främste inom fältet. Detta menar de dock mest visar sig i större, mer utvecklade länder vilka har ett starkare rättssystem och där revision av hållbarhetsdata är mer frekvent (ibid.).

## 3. Metod och datainsamling

---

*Följande kapitel beskriver den metod som använts vid insamlandet av data, utformning av enkäten samt metodens för- och nackdelar. Vidare ingår en beskrivning av hur urvalet av respondenter gått till, viktiga hänsynstaganden som uppstått under arbetets gång samt en redogörelse för hur analysen av empirin genomförts.*

---

### 3.1 Urval av respondenter

Business Retriever är en databas som innehar information och data om svenska bolag. Genom att använda denna databas bestämdes vilka företag som skulle ingå i studien. De, för studien, utvalda företagen avser företag med mellan 250 och 350 anställda de senaste två åren samt att de under dessa år har haft en nettoomsättning på minst 350 miljoner kronor. Kriterierna valdes med anledning av att tidigare forskning i mindre utsträckning berör undersökningar av de mindre av de stora bolagen. Gränsen för vad som räknas som ett stort bolag går enligt Europeiska Kommissionen (u.å.) i aspekten av antalet anställda, vid 250, men den största delen av den tidigare gjorda forskningen behandlar bolag av mycket större omfattning (Massa, Franeti & Scappini, 2015). Databasen Business Retriever tar inte hänsyn till företags balansomslutning i sina sökkriterier, varför detta gränsvärde inte användes vid urvalet. Vidare går det endast att söka på det senaste verksamhetsårets uppgifter i databasen medan lagkravets kriterier utgår från de *två* senaste åren.

Genom att använda databasen Business Retriever samt de ovan nämnda kriterierna kunde 406 företag identifieras. Det kom dock att visa sig att en del av de företag Business Retriever menar uppfyller gränsvärdena inte alls uppfyller kraven enligt företagens egna årsredovisningar. Den reella populationen blev således mindre än de 406 bolag som databasen visade. Då det även visade sig att populationen innehöll flertalet dotterbolag eller delbolag till stora koncerner valdes dessa i största möjliga mån bort med anledningen att de sedan tidigare omfattas av koncernens hållbarhetsredovisning. Vidare uteslöts de bolag som Business Retriever tog med i sökningen men som det sedan inte kunde tillhandahållas komplett finansiell information om. Efter elimineringen kvarstod en population på 151 bolag vars egna hemsidor, Facebook-sidor eller andra identifierbara hemsidor besöktes för att samla in mejluppgifter. Av dessa 151 bolag hittades mejladresser till 137 stycken, till vilka enkäten sedan kunde skickas.<sup>3</sup> Dessa 137 företag utgjorde därmed studiens stickprov (Patel & Davidson, 2011).

### 3.2 Val av undersökningsmetod

Det empiriska materialet i denna studie bygger på en anonym, webbaserad surveyundersökning med frågeformulär. Enkätundersökningen varvades med frågor utformade som attitydformulär, där respondenternas attityd till ställd fråga undersöktes, och frågor utformade som ja- och nejfrågor. Uppsatsen är upprättad genom användning av en deskriptiv och analyserande metod då Patel & Davidsson (2011) menar att det ger en bra

---

<sup>3</sup> Se det identifierade problemet under rubriken 3.4 *Viktiga hänsynstaganden*.

beskrivning av, och inblick i, företagens ståndpunkt och arbete med hållbarhetsredovisning. Enkätundersökningen anonymiserades med förhoppningen att på detta sätt öka svarsfrekvensen. En högre svarsfrekvens leder i sin tur till att studiens kvalitet ökar. Då de anonyma respondenterna informerades om att de inte på något sätt går att kopplas ihop med svaren borde de svarande även motiverats till att lämna så sanningsenliga svar som möjligt (ibid.).

### 3.2.1 Enkätundersökningens för- och nackdelar

Det går snabbt och smidigt att både skicka ut samt få tillbaka svar från en webbaserad enkätundersökning varför denna typ av undersökningsmetod valdes för uppsatsen. Metoden är även mycket billigare och mer miljövänlig i jämförelse med exempelvis en pappersbaserad undersökning. Ytterligare fördelar med en internetbaserad enkätundersökning är dess möjlighet till geografisk räckvidd (Bryman & Bell, 2013; Denscombe, 2016). Enkätundersökningen behövdes således inte avgränsas till företag i det geografiska närområdet, utan kunde omfatta företag från olika delar av landet. Genom att använda en enkätundersökning elimineras även variationen i frågeformuleringen och ökar därmed jämförbarheten i svaren. Vidare medför en enkät, i förhållande till en strukturerad personlig intervju, mindre påverkan på respondenten. Detta eftersom faktorer såsom intervjuarens kön, etnicitet och sociokulturella bakgrund kan påverka respondentens uppfattning om denne och med det vinkla svaren (Bryman & Bell, 2013). Denna effekt uteslöts då ingen intervjuare fanns närvarande vid svarstidpunkten. Enkätundersökningen, i jämförelse med en personlig intervju, minskade även tidsåtgången för respondenterna. Då tid ofta är en knapp resurs kan denna typ av undersökningsmetod bättre möta respondentens behov av att minimera tidsåtgången. En kortare tidsåtgång för besvarande av undersökningen skulle således kunna leda till en ökad svarsfrekvens (ibid.).

Webbaserade frågeformulär är lämpliga att använda vid småskaliga undersökningar inom samhällsvetenskaplig forskning (Denscombe, 2016). Svaren kan matas direkt in i en datafil och på så vis säkerställa att den mänskliga påverkan i form av fel och tolkningsproblematik som kan uppstå vid manuell avläsningen och inmatning blir så liten som möjligt. Den webbaserade enkäten är även förhållandevis lätt att såväl arrangera som administrera. Tillhandahållandet av standardiserade frågeställningar gav alla respondenter möjligheten att besvara samma frågor och eliminerade då interpersonella faktorer och tolkningar från författarna (ibid.). Förutbestämda svar kan dock upplevas frustrerande och kännas begränsande för respondenterna (ibid.). De förutbestämda svarsalternativen kan även tvinga respondenten att svara på ett visst sätt och på så vis ge ett snedvridet resultat genom att snarare spegla författarnas sätt att tänka. Svarsalternativen kan sålunda leda bort respondenten från sin ursprungliga uppfattning och istället anpassas uppfattningen och svaren till enkätens utformning. Problematik kan också uppstå i de fall respondenten inte tolkar frågan på det sätt som författarna avsåg, vilket kan bidra till att sanningshalten minskar (ibid.). Författarna har försökt att eliminera dessa effekter genom att öppna upp för en frivillig, ytterligare diskussion genom att ge respondenten möjligheten att lämna en kommentar efter varje fråga.

En snedvridning av resultatet kan också uppstå på grund av det så kallade externa bortfallet, i detta fall de uteblivna svaren. Att en mottagare valt att inte besvara en undersökning kan enligt Denscombe (2016) förväntas bero på två faktorer:

- ❖ antingen på grund av att kontakt med respondenterna uteblivit, vilket inte anses vara fallet i denna studie, eller
- ❖ på grund av att företagen helt valt att avstå från att delta.

Att enkätens utformning och design på något sätt avskräcker företag från att svara kan vara en anledning till att de väljer att avstå. Människor är olika benägna att svara på undersökningar beroende på ämnets natur, undersökningens tidsåtgång samt ansträngningen som krävs för deltagandet (ibid.).

### 3.2.2 Enkätens utformning

Vid utformningen av enkätundersökningen användes Googles webbaserade frågeformulär. Undersökningens 137 utvalda företag fick via mejl ett missivbrev (*se bilaga 2*) med en länk att följa vilken ledde dem direkt till undersökningen (*se bilaga 3*). Enkäten upprättades uteslutande på svenska och uppsatsens problemställning användes som utgångspunkt vid utformningen av frågorna för att på så vis säkerställa att samtliga områden som uppsatsen syftar till att svara på täcktes upp. Detta var av stor vikt då enkätens anonymitet eliminerade möjligheten till uppföljande kompletteringsfrågor (Patel & Davidson, 2011).

Enkätundersökningen bestod av elva frågor med olika utformning. Samtliga frågor var helt standardiserade och alla företag fick exakt samma enkät skickad till sig. Frågorna var utformade med en hög grad av strukturering. Efter varje strukturerad fråga fick respondenten möjlighet till att utveckla sina svar ytterligare i ett öppet kommentarsfält (Patel & Davidsson, 2011). Kommentarsfältet var inte obligatorisk att fylla i och respondenten kunde därmed lämna fältet blankt och gå vidare till nästa fråga om så önskades. Det fanns heller inget maximalt antal tecken att förhålla sig till. Samtliga citat från kommentarsfälten finns sammanställda i *bilaga 4*. Tack vare frågornas standardisering gavs författarna möjligheten att analysera företagets ställning till frågorna samt att på ett enkelt och systematiskt sätt jämföra frågorna företagen emellan. Utformningen underlättade även för sortering och gruppering av de inkomna svaren. De efterföljande kommentarsfälten gav sedan författarna möjligheten till en kvalitativ input och en mer djupgående förståelse för företagets inställning och kontext.

För att inte riskera att tappa respondentens motivation under frågornas gång varierades svarsalternativens utformning. Fyra frågor hade ja och nej som svarsalternativ och fyra frågor var formulerade som attitydformulär där respondenten fick uttrycka sin attityd gentemot ett påstående på en förutbestämd skala, i detta fall en sexgradig sådan. Genom att använda ett jämnt antal svarsalternativ uteslöts valet av att lämna ett neutralt svar och istället tvingades respondenten att ta ställning och svara på antingen den övre eller undre delen av skalan. Människor har ofta en tendens att undvika extrema, ställningstagande alternativ och istället dra sig mot mer neutrala svar (Patel & Davidsson, 2011), vilket författarna ville undvika i undersökningen. Vidare bestod enkäten av två frågor med tolv, respektive två svarsalternativ och enkätens sista fråga var helt öppen där företagen gavs möjligheten att lyfta hur företaget konkret påverkas av lagstiftningen. Se *tabell 1* för en genomgång av samtliga frågornas utformning, deras svarsalternativ samt antal inkomna svar. Frågorna ställdes på ett så utförligt och förenklat sätt som möjligt för att undvika missförstånd och osäkerhet hos respondenten. Författarnas egna värderingar speglades inte i enkäten, detta genom att utforma frågorna så att respondenten inte skulle påverkas att svara i en viss riktning och ledande frågor undveks därför helt (ibid.).

Fråga	Utförande	Antal svar
1. Inom vilken bransch verkar Ert företag?	12 svarsalternativ: 11 branschalternativ och 1 övrigt	48
2. Är Ni ett dotterbolag vars hållbarhetsredovisning omfattas av moderbolagets redovisning eller upprättar Ni en egen hållbarhetsredovisning?	2 fasta svarsalternativ: - DB vars hållbarhetsredovisning omfattas av MB's redovisning. - Upprättar en egen hållbarhetsredovisning, som MB alt. DB.	49
3. Hur ställer Ni Er till att hållbarhetsredovisning blivit lagreglerad från och med räkenskapsår 2017?	Attitydformulär 1-6	48
4. Anser Ni att hållbarhetsrapporteringens nytta överstiger dess kostnad?	Ja/Nej	48
5. I vilken utsträckning har Ni hållbarhetsredovisat tidigare?	Attitydformulär 1-6	49
6. Förändras Era prioriteringar kring hållbarhet i och med det nya lagkravet?	Ja/Nej	49
7. Hur mycket tror Ni att förändringen av hållbarhetsredovisningen i och med lagkravet kommer att kosta Er?	Attitydformulär 1-6	47
8. Upplever Ni att hållbarhetsfrågor har fått ökat fokus i organisationen till följd av lagregleringen?	Ja/Nej	48
9. I vilken utsträckning anser Ni att lagregleringen bidrar till ett mer effektivt hållbarhetsarbete?	Attitydformulär 1-6	48
10. Anser Ni att hållbarhetsredovisning enligt lagkravet kan bidra till konkurrensfördelar?	Ja/Nej	48
11. Hur påverkas Er redovisning konkret av den nya hållbarhetslagen?	Öppen fråga	34

Tabell 1. Samtliga enkätfrågors utformning, svarsalternativ samt svarsantal.

Studiens enkätfrågor inspirerades av, och har tagit sin utgångspunkt i, olika studier, debattinlägg och forskningsmaterial. Framförallt användes Borglund, Frostenson & Windells (2010) studie av 2008 års lagstiftning om hållbarhetsredovisning i statligt ägda bolag som inspiration. Fråga 1 och 2 ställdes för att kunna dela in de responderande företagen i olika branscher samt för att veta om företagen är dotter- eller moderbolag. På detta sätt kunde författarna sedan dra paralleller samt se likheter och skillnader mellan företagen baserat på just bransch. Under branschfrågan fanns även alternativet "övrigt", under vilket respondenten själv fick uttrycka vilken bransch den tillhörde i de fall denna saknades i de uppräddade alternativen, *se tabell 2*. Dessa sammanställdes sedan och kopplades ihop i de fall flera respondenter svarat samma bransch, vilket var fallet med exempelvis fastighetsbranschen. Fråga 3, 4 och 7 utformades mot bakgrund av den rådande debatten kring

hållbarhetsredovisningen i stort, samt den kostnad som kan tänkas uppstå i samband med implementeringen av redovisningen. För att förstå omfattningen av företagens tidigare hållbarhetsarbete samt hur deras prioriteringar förändrats i och med inträdet av lagkravet upprättades fråga 5, 6 och 8. Fråga 6 och 8 inspirerades av Borglund, Frostenson & Windell (2010) och deras enkätbaserade studie om 2008 års lagkrav. Fråga 9 och 10 botten i Archels et al. (2009) artikel "*Social disclosure, legitimacy theory and the role of the state*" samt Arvidssons (2010) artikel "*Communication of Corporate Social responsibility: A Study of the views of management teams in large companies*" om konkurrens fördelarna med hållbarhetsredovisningen, eller avsaknaden av dem. Studiens sista fråga, fråga 11, ställdes då författarna ville att företagen skulle svara så öppet och utförligt som möjligt om hur de påverkas av den nya hållbarhetsregleringen för att sedan kunna analysera och jämföra svaren och hitta likheter samt skillnader mellan branscher.

### 3.2.3 Undersökningens utförande

I 84 % av fallen hittades en direkt mejladress till någon person i företagets verkställande ledning till vilken enkäten kunde skickas. I de fall enkäten skickades till en info- eller kundservicemejladress bad författarna mottagaren av mejlet att vidarebefordra enkäten till lämplig svarsperson på företaget för att i största möjliga mån nå en person från ledningsgruppen. Efter enkätens första utskick inkom 27 svar. För att nå så hög svarsfrekvens som möjligt skickades en påminnelse ut till samtliga företag efter en vecka vilket resulterade i att antal svar ökade till 37 stycken. En andra påminnelse skickades efter ytterligare fem dagar och svaren ökade till 41 stycken. Efter den tredje påminnelsen som skickades ut efter ytterligare sju dagar ökade svaren till att bli 49 stycken. De två sista påminnelserna upplyste företagen om att endast ett fåtal respondenter till behövdes för att uppnå önskad svarsfrekvens, detta i hopp om att än mer uppmuntra företagen att vilja bidra med sin tid. Påminnelserna var utformade på så sätt att de som redan svarat fick information om att bortse från mejlet och inte svara igen. Enkätens anonymitetsfaktor förhindrade avläsning av vilka företag som uteblivit med svar, varför påminnelserna skickades till samtliga utvalda företag.

Efter 24 dagar stängdes enkätundersökningen och resultaten från studien sammanställdes. Webbenkätens insamlade data laddades ned som en excelfil för att sedan färgkodas och sorteras för att på ett så enkelt och systematiskt sätt som möjligt studera eventuella kopplingar. Författarna gick igenom enkätens frågor och svar i kronologisk ordning. Alla frågor bearbetades var för sig och efter varje fråga skapades ett diagram som grafiskt visar resultatet från respondenterna. Inför uppsatsens analys studerades resultatet från varje enskild fråga med efterföljande kommentarsfält för att undersöka företagets attityd gentemot lagregleringen samt eventuella likheter och skillnader beroende på företagets branschtillhörighet. Teoriavsnittet och problemdiskussionen tillsammans med det empiriska resultatet låg till grund för dess analys. Här kopplades tidigare studier, den aktuella debatten och vedertagna teorier ihop med den verklighet enkäten undersökt. Även studiens frågeställning användes som utgångspunkt vid bearbetningen av empirin.

För att samla in vetenskapliga artiklar till studien använde författarna sig främst av sökmotorerna Google, Google Scholar, Libris, SwePub och Göteborgs universitetsbiblioteks egna tjänst supersök. De dominerande sökorden vid artikel- och informationssökningen var: sustainability reporting, accounting, hållbarhetsrapportering och hållbarhet. De funna artiklarna användes sedan även till analys och slutsatser baserat på undersökningens resultat.

### 3.3 Studiens tillförlitlighet

Ett grundläggande antagande vid genomförandet av en enkätundersökning är att samtliga tillfrågade företag högst troligen inte kommer att besvara undersökningen (Denscombe, 2016). Beroende på hur undersökningen genomförs, hur respondenterna blir kontaktade och vad undersökningen handlar om kan svarsfrekvensen påverkas på olika sätt (ibid.). Då författarna inte kan påverka om ett företag väljer att svara på enkäten fler än en gång kan detta bidra till ett felvärde i resultatet som på grund av enkätens anonymitet är okänt (Patel & Davidson, 2011). Studiens reliabiliteten är relaterad till författarna av uppsatsens förmåga att tolka och bedöma de svar som kommit dem tillhanda. Genom att ta del av information från SurveyMonkey, vilken är en av världens mest använda sidor för webbaserade surveyundersökningar (SurveyMonkey, u.å.), klassas enkätens svarsfrekvens på 35,8 % som acceptabel och förhållandevis hög. Vidare går det därmed att generalisera denna studie på den valda gruppen företag. Tack vare standardiseringen och struktureringen av frågor, den förhållandevis höga svarsfrekvensen samt att två personer bedömer svaren har enkäten en förhållandevis god tillförlitlighet (ibid.). Då studien endast fokuserar på företag inom storleksordningen 250-350 anställda samt >350 miljoner kronor i omsättning kan studien tänkas generalisera just den här populationen med hjälp av det valda stickprovet. Några generella slutsatser, överförbara på andra företag med fler än 350 eller mindre än 250 anställda och/eller mindre än 350 miljoner kronor i omsättning kan dock inte dras då dessa inte omfattas av undersökningen. Detsamma gäller om studien skulle göras vid en annan tidpunkt eller om enkätundersökningen skulle ha skickats till andra personer eller företag, eftersom resultaten då skulle kunna komma att bli annorlunda (Patel & Davidson, 2011).

### 3.4 Viktiga hänsynstaganden

En del problem uppdagades under studiens gång, vilka författarna varit tvungna att ta ställning till. Vid sökandet efter mejladresser att skicka enkäten till uppkom problemet att ett antal företag inte uppgav fullständig kontaktinformation till samtliga i ledningsgruppen. Av det skälet skickades 22 stycken enkäter endast till företagets info- eller kundservicemejladress. Vidare kan mottagaren av mejlet helt komma att strunta i att vidarebefordra det till lämplig person i ledningsgruppen vilket leder till att svarsfrekvensen sjunker. Respondenten skulle även kunna tänkas svara på ett sådant sätt att företaget skall verka i bättre dager än vad de egentligen är, så kallad "cherry picking" eller "greenwashing". Detta fenomen försökte motverkas genom att vid ett flertal tillfällen informera mottagaren om enkätens fullständiga anonymitet. Författarna hoppades därmed att svaren skulle komma att bli så ärliga som möjligt. Ett tredje problem som kunde tänkas uppstå var att mottagaren av enkäten valde att avstå från att svara överhuvudtaget, vilket även det leder till att svarsfrekvensen sjunker. På grund av detta lades stor vikt vid att skapa motivation hos mottagaren att svara samt att på ett tydligt och koncist sätt förmedla syftet med enkäten (Patel & Davidsson, 2011). Enkäten var uteslutande utformad på svenska vilket kunde skapa problem och försvåra för de respondenter som innehar ett annat språk som modersmål. Även respondenternas tidigare erfarenhet, såväl personlig som yrkesmässig, kan ha haft en påverkan vid besvarandet och tolkningen av enkätens frågor. Detsamma gäller respondentens roll i företaget, vilket ansvarsområde de innehar samt hur insatta de är i debatten kring lagkravet. Detta är information författarna inte tagit del av men som kan ha en inverkan på studiens resultat.

## 4. Empiri och redovisning av resultat

I följande kapitel presenteras den data som insamlats via enkätundersökningen. Varje enkätfråga presenteras var för sig med en efterföljande sammanställning av svaren från respondenterna. Här presenteras och belyses även utvalda kommentarer från företagen.

### 4.1 Resultat av enkätundersökning

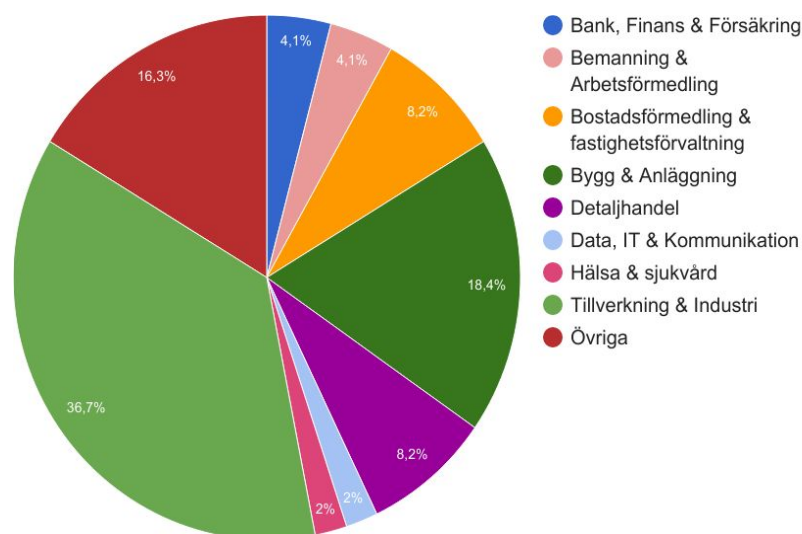
Vid undersökning av utvalda svenska bolags attityd gentemot lagreglerad hållbarhetsrapportering och dess konsekvenser framkom att 75 % var positivt inställda till regleringen. Vidare kunde det i enkäten utläsas att majoriteten av företagen var mindre positiva till konsekvenserna av lagen och det arbete som lagkravet medför. Nedan följer en redogörelse för samtliga av enkätens frågor.

#### 4.1.1 Enkätens olika branscher

Enkäten besvarades av företag från flertalet olika branscher. De flesta respondenterna tillhörde *tillverkning och industri* och därefter var *bygg och anläggning* den näst största branschen. Företagen hade i enkäten följande val av branscher att välja mellan:

Bank, Finans & Försäkring	Hotell & Restaurang
Möte & Bemanning	Hälsa & Sjukvård
Bostadsförmedling & Fastighetsförvaltning	Juridik, Ekonomi & Konsulttjänster
Bygg & Anläggning	Media, Reklam & PR
Data, IT & Kommunikation	Tillverkning & Industri
Detaljhandel	Övrigt

Tabell 2. Svartalernativ på enkätens första fråga om branschtillhörighet.

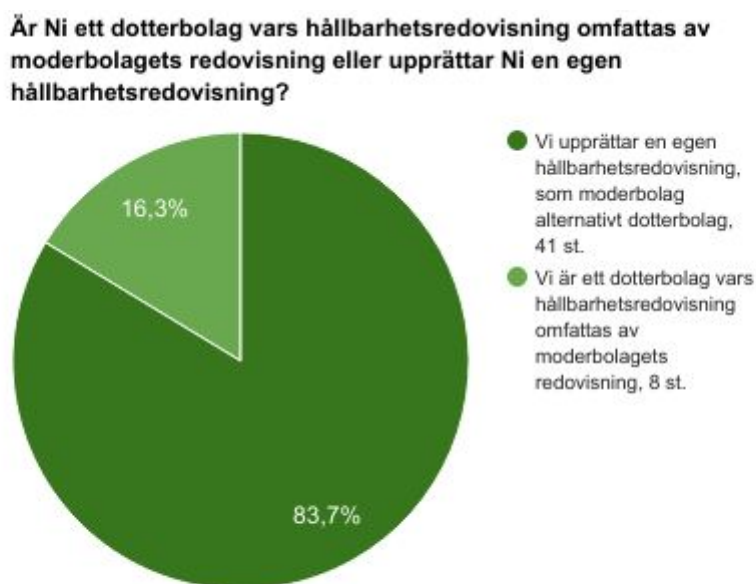


Figur 1. Fördelningen av branscher mellan de responderande företagen.



#### 4.1.2 Alla upprättade inte en egen hållbarhetsredovisning

Av de 49 responderande företagen uppgav åtta stycken att de är ett dotterbolag som omfattas av moderbolagets redovisning och resterande, 41 stycken, uppgav att de upprättar en egen hållbarhetsredovisning, antingen som moderbolag eller som dotterbolag. Ett företag uppgav att de inte är helt säkra på om de "... kommer att kunna hänvisa till [sin] danska ägares eventuella hållbarhetsredovisning", eller om de kommer att behöva upprätta en egen hållbarhetsredovisning.



Figur 2. Resultat av enkätens andra fråga; om företagen är moderbolag eller dotterbolag.

#### 4.1.3 Företagens övergripande inställning till lagregleringen

Efterföljande fråga upprättades som ett attitydformulär om företagets övergripande åsikt kring en lagreglering av hållbarhetsrapporteringen. Den utgick från en skala med 1 till 6, där 1 indikerade en negativ inställning till lagen: "Negativ, det bör vara på frivillig basis och inte regleras" och 6 visade på en positiv inställning till lagen: "Positiv, lagregleringen medför något positivt för Vårt företag". Resultatet visade på att 75 % av respondenterna befann sig på den positiva sidan av skalan (4-6) medan resterande 25 % befann sig på den negativa sidan (1-3). Medelvärdet för denna fråga hamnade således på 4,13 på den sexgradiga skalan.



Figur 3. Resultat av enkätens tredje fråga; majoriteten var övervägande positiva till lagregleringen.

Alternativ 1 valdes av fem företag som därmed ansåg att hållbarhetsredovisningen bör ske på frivillig basis. Dessa återfanns i följande branscher:

- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Tillverkning och industri, 2 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Två av dessa valde sedan att lämna en vidare kommentarer.

Det ena företaget menade att hållbarhetsredovisningen endast är en *“ytterligare [...] pappersprodukt som inte kommer att förändra något.”* (Bygg och anläggning). Den andra respondenten kommenterade att de *“... är certifierade på frivillig basis. Detta räcker!”* (Tillverkning och industri).

Alternativ 2 angavs av tre företag från följande branscher:

- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Detaljhandel, 1 st.

Ingen av dessa respondenter valde att lämna någon kommentar.

Alternativ 3 valdes av fyra företag som återfanns i branscherna:

- ❖ Tillverkning och industri, 2 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 1 st.
- ❖ Detaljhandel, 1 st.

Två av dessa valde att kommentera frågan och menade att *“en hållbarhetsredovisning är bra men säger inte allt”* (Bygg och anläggning) och att *“hållbarhetsarbete[t] omfattar många delar, [men] detta är ett arbete som måste utvecklas i en hanterbar takt och kan inte pressas fram.”* (Tillverkning och industri).

---

Frågans fjärde alternativ valdes av 13 företag, med följande branschtillhörighet:

- ❖ Tillverkning och industri, 8 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 2 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 1 st.
- ❖ Hälsa och sjukvård, 1 st.
- ❖ Investmentbolag, 1 st.

Av dessa valde fyra stycken att vidare kommentera sitt val.

Ett av företagen svarade att de *“... hållbarhetsredovisar för första gången i år”*. (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning). Ett annat kommenterade att de *“är generellt positiv[a] till denna typ av redovisning men [osäkra] på om det leder till något positivt just för [deras] företag.”* (Tillverkning och industri).

Vidare förklarade ett tredje att de har ett *“... brutet räkenskapsår och kommer inte att omfattas av lagregeln förrän 1 september 2017- 31 augusti 2018 ...”* (Tillverkning och industri).

Det fjärde företaget som valde att kommentera frågan ansåg att lagreglerad hållbarhetsredovisningen blir *“ett incitament , [som] borde ge [deras] varumärke fördelar på lång sikt”*. (Tillverkning och industri).

---

15 företag från följande branscher angav alternativ 5:

- ❖ Tillverkning och industri, 4 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Event och upplevelse, 2 st.
- ❖ Geografisk data, 2 st.
- ❖ Grossisthandel, 2 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 1 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Två av dessa respondenter valde att lämna vidare kommentarer.

En av dem menade att det är *“bra med fokus på väsentlighetsanalysen [och] att [de] ska redovisa det som är viktigast just i [deras] bransch.”* (Möte och bemanning).

Det andra förklarar att de *“... har redovisat frivilligt i flera år, men [de] tror lagkravet är positivt för utvecklingen inom företag på sikt”* (Bygg och anläggning).

---

Frågans sjätte alternativ, som innebar att företagen uppfattade lagregleringen som något positivt, valdes av åtta företag från följande branscher:

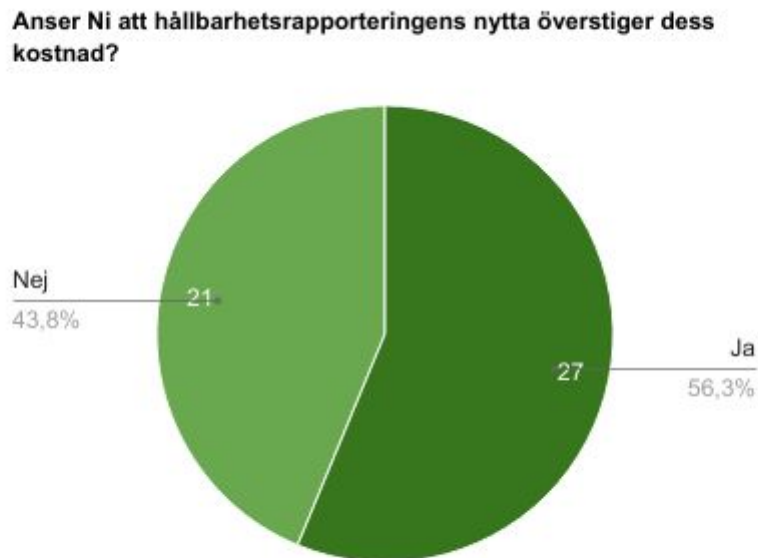
- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Detaljhandel, 2 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 1 st.
- ❖ Data, IT och kommunikation, 1 st.
- ❖ Tillverkning och industri, 1 st.
- ❖ Ej angett, 1 st.

Två av dessa respondenter lämnade en kommentar.

Det ena företaget menade att hållbarhetsredovisningen inte är något “... nytt för ett stort bolag som [deras] men positivt för mindre bolag som måste förbättra sin redovisning” (Bygg och anläggning). Det andra bolaget svarade att redovisningen “hjälper [dem] att utveckla en viktig fråga” (Bygg och anläggning).

#### 4.1.4 Överstiger nyttan kostnaden?

Enkätens fjärde fråga var utformad som en ja- och nejfråga. Här kunde utläsas att 56,3 % av respondenterna ansåg att nyttan översteg kostnaden och att resterande 43,8 % ansåg att kostnaden av hållbarhetsredovisningen snarare översteg nyttan av den.



Figur 4. Resultat av enkätens fjärde fråga; majoriteten ansåg nyttan överstiga kostnaden.

27 företag, med följande branschtillhörighet, svarade ja på frågan och ansåg därmed att hållbarhetsrapporteringens nytta överstiger dess kostnad:

- ❖ Tillverkning och industri, 9 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 5 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 3 st.
- ❖ Grossisthandel, 2 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 1 st.
- ❖ Data, IT och kommunikation, 1 st.
- ❖ Detaljhandel, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Hälsa och sjukvård, 1 st.
- ❖ Investmentbolag, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.
- ❖ Ej angett, 1 st.

Av dessa 27 valde hela 24 stycken att vidare kommentera varför de anser att nyttan överstiger kostnaden. Nedan följer ett urval av dessa kommentarer.

Ett av de företag som ansåg att nyttan överstiger dess kostnad uttryckte detta genom att “hållbarhetsredovisningen ställer krav på styrning och struktur vilket är positivt.” (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning). Ett annat företag inom samma bransch kommenterade att hållbarhetsredovisningen “tydliggör allt [de] gör inom området. [Den] används i marknadsföringssyfte [...] [och] används i införsäljning till finansiärer.” (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning).

Vidare menade flera företag att konkurrensfördelarna ökar i och med en lagreglerad hållbarhetsredovisning och att den “ger [...] ett bevis mot de mindre ärliga företagen och på

så sätt större chans till konkurrens på lika villkor.” (Grossisthandel). Konkurrensfördelarna uppstår “... eftersom [de] är duktiga på hållbarhet men inte har lyft fram det tillräckligt mycket, jämfört med andra i kollegor i branschen där det är mycket väsen men lite ull.” (Möte och bemanning) och redovisningen “... ökar medvetenheten i företaget och bland anställda samt ökar konkurrenskraften hos företag.” (Tillverkning och industri).

Vidare “skapar [hållbarhetsredovisningen] fokus på att rätt saker finns med i [...] företag[et]” (Tillverkning och industri) och att “[företagen] kommer jobba mer hållbart och nyttofokuserat, både för [dem] själva och samhället.” (Data, IT och kommunikation).

Ett annat företag kommenterade frågan på följande sätt:

*“Denna fråga är mycket svår att svara på i dagsläget, tiden kommer att utvisa detta. Jag tror intressenter till bolaget kommer kräva detta samt att samhället måste trycka upp kraven för en hållbar utveckling så jag ser utifrån [sic!] detta positivt på hållbarhetsrapporteringen. Däremot är jag tveksam till det enskilda bolagets nytta på kort sikt.”* (Hälsa och sjukvård)

---

21 företag, med följande branschtillhörighet, svarade å andra sidan *nej* på frågan och ansåg därmed inte att nyttan överstiger kostnaden:

- ❖ Tillverkning och industri, 8 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 4 st.
- ❖ Detaljhandel, 3 st.
- ❖ Geografisk data, 2 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 1 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Av dessa valde 17 stycken att lämna efterföljande kommentarer. Nedan följer ett urval.

Ett flertal av dessa respondenter menade att de inte förstod “vem [som] har någon som helst nytta av detta ?” (Bygg och anläggning), och att de “ser inte någon som helst nytta med denna redovisning.” (Bygg och anläggning).

En annan menade att lagkravet “drar resurser [de] inte har” (Bygg och anläggning) och leder till “extremt mycket arbete som tar resurser och fokus från att utveckla verksamheten mot att bli mera hållbart” (Tillverkning och industri).

Andra var mer positiva, men ansåg att det innebär en “... mycket stor kostnad första året. Lönar sig på sikt.” (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning).

Andra menade att lagkravet inte riktigt är anpassat för deras bransch och att det är “... svårt för lagkravet att hitta en modell som passar alla branscher och därmed blir en eller flera av rapporteringspunkterna meningslösa för några och för andra inte.” (Event och upplevelse). “För mkt [sic!] utgångspunkter från industrin och för lite fr tjänstesektorn [sic!].” (Möte och bemanning) menade en annan.

Slutligen uttryckte ett utav företagen att “många lagkrav blir dyra för företagen, men gagnar konsultföretagen perfekt!” (Tillverkning och industri).

#### 4.1.5 Företagens erfarenhet av hållbarhetsredovisning

I enkätens femte fråga var svaren utspridda över skalan. Företagen fick på en skala mellan 1 till 6 ta ställning till frågan kring deras tidigare erfarenhet, där 1 innebar: *“Inte alls, det är inte något som tidigare prioriterats i vår verksamhet”* och 6 innebar: *“Väldigt utförligt, vi uppfyller redan kraven på hållbarhetsrapportering”*. Svaren var förhållandevis jämnt fördelade över skalan och medelvärdet av den upplevda erfarenheten landade på 3,37.



Figur 5. Resultat av enkätens femte fråga; en utspridd fördelning av företagens erfarenhet av hållbarhetsredovisning.

Sju företag valde alternativ 1, vilket indikerade att de inte alls jobbat med hållbarhetsredovisning tidigare. Dessa sju företag fördelades enligt följande:

- ❖ Bygg och anläggning, 3 st.
- ❖ Data, IT och kommunikation, 1 st
- ❖ Detaljhandel, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Tillverkning och industri, 1 st.

Av dessa valde två att lämna en kommentar kring anledningen till att de inte tidigare hållbarhetsredovisat.

Den ena menade att de *“... jobbar väldigt medvetet med hållbarhetsfrågor internt, men ser ingen nytta i att sammanställa dessa för allmän beskådan.”* (Bygg och anläggning). Det andra bolaget menade även det att de har *“... sedan tidigare arbetat med många delar som faller inom ramen för hållbarhetsarbetet men inte kommunicerat det i hållbarhetstermer.”* (Tillverkning och industri).

---

Alternativ 2 valdes av 14 av undersökningens respondenter, vilka var fördelade på följande vis:

- ❖ Tillverkning och industri, 6 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Detaljhandel, 2 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Investmentbolag, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Av dessa 14 lämnade tre en kommentar för att förklara sitt val.

En av dessa förklarade att de tidigare inte hållbarhetsredovisat “[...] annat än via [deras] certifiering ISO14001” (Detaljhandeln)

Ett annat företag förklarade hur de förberett sig inför lagkravet genom en förenklad hållbarhetsrapport 2016;

*“Vi är ju enligt lagkravet skyldiga att rapportera på 2017 och har redan under hösten 2016 gjort en hållbarhetsrapport light och kommer Q1 2017 att för första gången rapportera på hela 2016 enligt GRI G4 - alltså ett år före lagkravet”*  
(Event och upplevelse)

Den sista respondenten menade att de tidigare “... inte gjort någon komplett redovisning men lyft fram vissa siffror i broschyrer och på webben.” (Möte och bemanning).

---

Alternativ 3 valdes av sex av undersökningens respondenter. Dessa sex företag hade följande branschuppdelning:

- ❖ Tillverkning och industri, 3 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 2 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Två av dessa valde sedermera att kommentera sitt val ytterligare.

En av dessa menar att “[de] har haft ett mindre hållbarhetsavsnitt i [sin] årsredovisning men inte redovisat enligt någon standard/ramverk.” (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning). Även det andra företaget förklarade att de “[...] har alltid redovisat minimalt i [sin] förvaltningsberättelse ...” och fortsatte kommentaren med att de “[...] är ett dåligt exempel.” (Tillverkning och industri).

---

Det fjärde alternativet valdes av sju respondenter, dessa var fördelade över fem branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 3 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 1 st.
- ❖ Geografisk data, 1 st.
- ❖ Grossisthandel, 1 st.
- ❖ Hälsa och sjukvård, 1 st.

Av dessa valde endast byggföretaget att lämna en vidare kommentar där de berättade att de “[...] hållbarhetsredovisar löpande bl.a i offentliga upphandlingar.” (Bygg och anläggning).

---

Alternativ 5 valdes av sex respondenter fördelade enligt följande:

- ❖ Tillverkning och industri, 4 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 1 st.
- ❖ Grossisthandel, 1 st.

Av dessa valde två att lämna kommentarer.

Ett av företagen menade att de fått "... CEEP [...] utmärkelse de senaste sex åren" (Bygg och anläggning) och är med det förhållandevis insatta i hållbarhetsredovisningen. Även det andra företaget visade på sin erfarenhet och beskrev hur de "... under flera års tid rapporterat [sitt] miljöarbete. Mycket har gjorts även inom sociala frågor och därför är det positivt att även uppvisa dessa aspekter. [De] har hållbarhetsredovisat sedan 2015." (Grossisthandel).

---

De som ansåg sig ha mycket erfarenhet av hållbarhetsrapportering och valde alternativ 6 var nio stycken, fördelade över sju branscher:

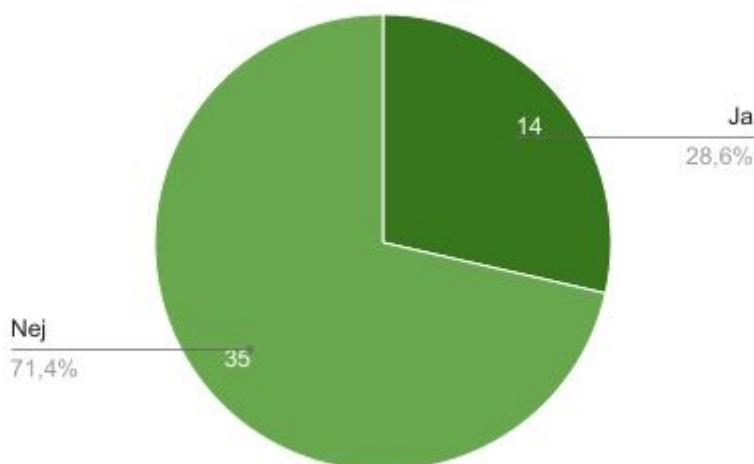
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 2 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 1 st.
- ❖ Detaljhandel, 1 st.
- ❖ Geografisk data, 1 st.
- ❖ Tillverkning och industri, 1 st.
- ❖ Ej angiven, 1 st.

Av dessa valde endast ett bolag att lämna en vidare kommentar som löd: "Har redovisat enligt GRI under de senaste åren och i år även enligt den nya hållbarhetsredovisningen." (Bank, finans och försäkring)

#### 4.1.6 (O) Förändrade prioriteringar

Enkätens sjätte fråga ställdes med svarsalternativen "Ja" eller "Nej", där företagen ombads uttrycka huruvida de tror att deras prioriteringar kommer att förändras i och med lagkravet. 71,4 % av de 49 respondenterna menade att deras prioriteringar inte förändras och resterande 28,6 % ansåg att deras prioriteringar de facto genomgår förändring på grund av regleringen.

Förändras Era prioriteringar kring hållbarhet i och med det nya lagkravet?



Figur 6. Resultat av enkätens sjätte fråga; majoriteten av företagens prioriteringar är oförändrade.



De 14 respondenter som svarade *ja* på frågan återfanns i sex olika branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 6 st.
- ❖ Geografisk data, 2 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 1 st.
- ❖ Data, IT och kommunikation, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Grossisthandel, 1 st.
- ❖ Investmentbolag, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Av dessa valde tio stycken att lämna en kommentar för att ytterligare förklara varför deras prioriteringar förändras. Av dessa redovisas nedan ett urval.

Ett av företagen menade att de *“... måste tydligare mäta och följa upp det som är väsentligt”* (Tillverkning och industri). En annan förklarade förändringen genom att *“lagen driver arbetet snabbare för att leva upp till kraven”* (Tillverkning och industri). En tredje beskrev det hela genom ett *“större fokus på vad [de] som företag kan göra för samhället. Tuffare krav mot [...] leverantörer. Fokus på att hitta material och produkter som har en mindre belastning på miljön, såsom återvunnet och förnyelsebara råvaror. Energikarläggning [sic!] för att hitta möjligheter till minskad energiförbrukning”* (Grossisthandel).

Andra förklarade på följande vis att fokuset förändras; *“Vi ser över våra rutiner för inköp etc.”* (Bygg och anläggning), *“större fokus på rapporteringen och att mäta.”* (Möte och bemanning), *“mer fokus på dessa frågor i ett större perspektiv.”* (Tillverkning och industri) *“Ökat fokus på områdena inom hållbarhetsredovisningen”* (Tillverkning och industri).

---

Bland de 35 respondenterna som istället svarade att *nej*, deras prioriteringar förändras inte, återfanns tio olika branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 12 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 8 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 4 st.
- ❖ Detaljhandel, 4 st.
- ❖ Geografisk data, 2 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Grossisthandel, 1 st.
- ❖ Hälsa och sjukvård, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.
- ❖ Ej angett, 1 st.

Av dessa valde 28 stycken att lämna en kommentar. Nedan redogörs för ett urval av de mer beskrivande kommentarerna.

Från byggbranschen förklarade de att de jobbar med hållbarhet utifrån andra faktorer och att lagkravet inte kommer att ha någon direkt påverkan; *“så länge detta endast är en pappersprodukt utan reellt värde kommer det inte att förändra något”* (Bygg och anläggning), *“prioriteringarna för hållbarhet är gjorda genom en gedigen väsentlighetsanalys inkluseive [sic!] intressentdialoger. Det förändras inte pga nya lagkrav.”* (Bygg och anläggning), *“Vi jobbar enligt kundernas förfrågningar”* (Bygg och anläggning).

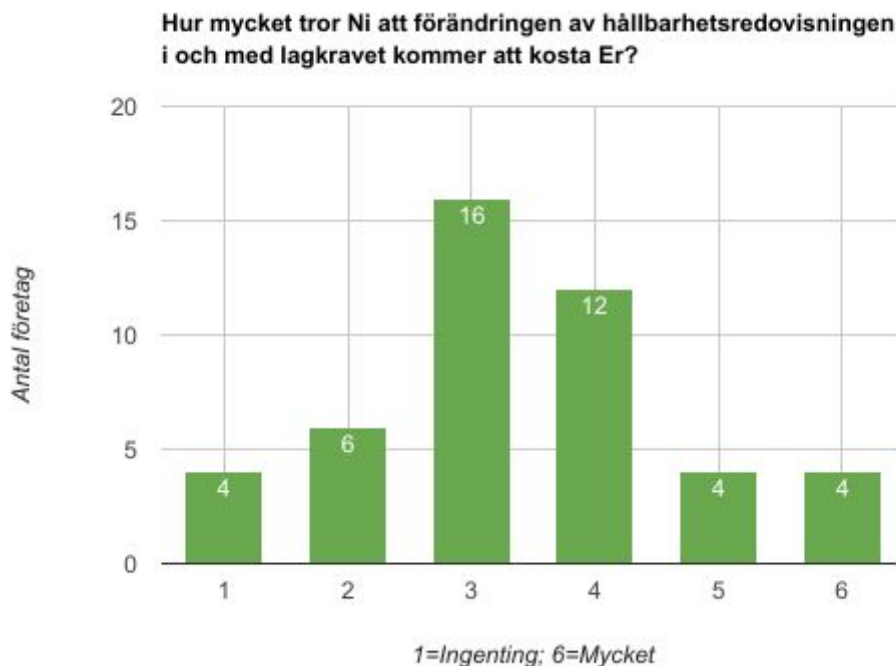
Två av företagen förklarade att förändring uteblir då de *“... redan [har] mål och styrning för [sitt] hållbarhetsarbete i den utsträckning [de] behöver”* (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning), samt att de *“... redan haft ett stort fokus på de flesta av dessa krav”* (Grossisthandel).

Andra menade även att de *“... arbetar sedan länge på ett hållbart sätt, lagkravet förändrar inte vår syn eller våra prioriteringar på något sätt”* (Tillverkning och industri) och att

“[deras] hållbarhetsmål var satta redan innan rapporteringskravet” (egen översättning) (Tillverkning och industri).

#### 4.1.7 Prislappen på hållbarhetsredovisningen

Under den sjunde frågan ombads företagen att på en sexgradig skala ange vad de tror att förändringen av hållbarhetsredovisningen i och med lagregleringen kommer att kosta dem. Alternativ 1 innebar ingen kostnad alls för företagen och alternativ 6 innebar att kostnaden istället beräknades vara hög. Av de 47 respondenterna som valde att besvara denna fråga låg majoriteten av svaren runt mittpunkten där 16 stycken valde svarsalternativ tre och 12 stycken valde svarsalternativ fyra. Medelvärde för denna fråga hamnade på 3,32.



Figur 7. Resultat av enkätens sjunde fråga; en centrerad fördelning av företagens uppskattning av kostnaden för rapporteringen.

Av de 47 respondenterna valde fyra stycken alternativ 1, det vill säga att de inte tror att lagkravet kommer innebära någon ökad kostnad för dem. Dessa fyra återfanns i branscherna;

- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 1 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 1 st.
- ❖ Detaljhandel, 1 st.
- ❖ Tillverkning och industri, 1 st.

Av dessa valde alla utom representanten från detaljhandeln att lämna en kommentar.

Två av dem menade att lagkravet inte leder till några nya kostnader; “Inget nytt” (Bygg och anläggning), “uppfyller kraven” (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning).

Den tredje förklarade det genom följande:

*“Jag tror inte att vi kommer att behöva göra mer än dokumentera det vi redan gör idag. Jag är inte inläst på redovisningskraven så frågan kanske ska ställas till mig om ett år, när jag har en bättre uppfattning om vad detta innebär.”*  
(Tillverkning och industri)

---

Sex stycken respondenter valde alternativ 2, dessa sex representerade fem olika branscher och var fördelade enligt följande:

- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 1 st.
- ❖ Data, IT och kommunikation, 1 st.
- ❖ Geografisk data, 1 st.
- ❖ Tillverkning och industri, 1 st.

Av dessa valde hälften att vidare förklara sin attityd genom en kommentar.

Det ena byggbolaget var inte helt insatt i den stundande förändringen och beskrev att de "... behöver såklart sätta [sig] in i vad de nya lagkraven säger, men [de] tror inte [att de] kommer behöva förändra så mycket i den redovisningsprocess [de] redan har. Däremot är ju helt klart redovisningsarbetet [sic!] kostsamt, men skillnaden med det nya lagkravet blir inte så stor." Det andra byggbolaget förklarade istället att lagen kommer att innebära "vissa kostnader för arbetsmarknadsinsatser".

Bostadsbolaget menade att vissa kostnader kan tillkomma då de "... behöver lägga mer resurser på redovisningen."

---

Alternativ 3 var det alternativ flest respondenter valde, hela 16 stycken, från följande branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 7 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 1 st.
- ❖ Detaljhandel, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Geografisk data, 1 st.
- ❖ Grossisthandel, 1 st.
- ❖ Hälsa och sjukvård, 1 st.
- ❖ Investmentbolag, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Av dessa 16 valde sju stycken att vidare kommentera sin inställning.

Denna inställning förklarades på olika sätt av de olika företagen, exempelvis menade byggbolaget att de "lägger minsta tänkbara resurser på detta", medan grossisthandlaren förklarade att de istället lägger mycket pengar på hållbarhet, men att kostnaden inte direkt kommer att öka för dem;

*"Vi gör redan idag mycket av detta arbete och donerar pengar till välgörenhet, ställer krav på leverantörer, förbättrar material och leder våra kunder till att göra ett mer aktivt miljöval. Vi har sedan tidigare investerat i Förnyelsebar el märkt med Bra miljöval för vår el på vårt huvudkontor och lager."*  
(Grossisthandel)

Andra företag menade att huruvida det blir en kostnadsökning är "svårt att svara på [då de] redan idag jobbar [...] med dessa frågor sen flera år tillbaka" (Tillverkning och industri). Även ett annat bolag förklarade att de "gör mycket av detta redan" (Hälsa och sjukvård).

Ett annat företag förklarar att kostnaderna ökar genom att de måste anlita externa konsulter:

*“Det kostar naturligtvis tid att samla in och strukturera all data, plus att vi har tagit hjälp av extern konsult med den inledande analysen.”* (Möte och bemanning)

Även ett annat bolag talade om att *“Admin [sic!] kostnad tillkommer”* (Tillverkning och industri). Slutligen menade eventbolaget att kostnadsfrågan är svår att besvara då *“allt står i paralitet [sic!] till dess nytta”* (Event och upplevelse).

---

Alternativ 4 valdes av tolv respondenter. Dessa återfanns i sju av de olika branscherna:

- ❖ Tillverkning och industri, 4 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 2 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Grossisthandel, 1 st.
- ❖ Ej angett, 1 st.

Av dessa tolv valde sju att vidare förklara sitt val genom att lämna en kommentar.

Från tillverkning och industri valde samtliga att lämna en kommentar, de förklarade att det kan innebära en initial kostnad på grund av att *“det kommer att tillkomma delar som [de] ej prioriterat förut. Vilket initialt ger en kostnad men borde på sikt bli intäktsmöjligheter.”* (Tillverkning och industri). Vidare talade ett annat av företagen om att *“beroende på lagtolkning kan [de] bli tvungna att anlita konsult, då organisationen är mkt [sic!] slimmad”* (Tillverkning och industri). Ett tredje menade att de *“... behöver hitta rutiner internt för hur detta ska gå till, vem som har ansvar, hur rapporten ska utformas etc. Ev [sic!] behöver [de] skicka någon på utbildning/anlita konsult.”* (Tillverkning och industri). Även det fjärde företaget instämde då de såg kostnader *“framförallt i tid då [kravet] kräver omprioriteringar av resurser internt, [de] har många andra prioriterade områden [de] också ska lägga tid på. En del externa konsultkostnader tillkommer.”* (Tillverkning och industri).

De övriga respondenterna menade att det främst *“kostar i ökade interna resurser”* (Bank, finans och försäkring) och att *“kostnaden är främst egen tid då [de] löser redovisningen internt.”* (Bygg och anläggning).

---

De fyra som valde alternativ 5 kom nästan samtliga från tillverkning och industri:

- ❖ Tillverkning och industri, 3 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 1 st.

Av dessa fyra valde tre att förklara hur de tänkte när de valde detta alternativ.

En förklarade hur organisationens teknik måste utvecklas på grund av att *“det kommer krävas ny mjukvara och denna typ av mjukvara är väldigt dyr”* (egen översättning) (Tillverkning och industri). En annan respondent menade att kostnaderna kommer öka i samband med att de *“... måste ta in konsulter”* (Bygg och anläggning). I den sista kommentaren belyser respondenten att kostnaderna kommer att kräva en omstrukturering av de inre resurserna då *“även om [de] arbetar med hållbarhet sedan länge [...] ställer lagen krav på [dem] som [de]*

*inte har uppfyllt. Det är många personer och därmed mycket tid inblandat i att få allt på plats.” (Tillverkning och industri).*

---

De som valde alternativ 6 och ansåg att lagregleringen kommer innebära mycket ökade kostnader var fyra stycken, vilka kom ifrån tre olika branscher:

- ❖ Detaljhandeln, 2 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Av dessa valde samtliga att lämna en kommentar för ytterligare förtydligande.

Byggbolaget förklarade kostnaden genom att det är ett *“relativt mått [och] kostar och mycket jämfört med den nytta den genererar.”* (Bygg och anläggning).

De två företagen från detaljhandeln såg problemet i ovissheten kring lagen och menade att *“i regel föder dessa åtgärder bara konsulterna”* (Detaljhandel), det andra företaget förklarade att *“[de] har idag ingen budget”* (Detaljhandel).

Slutligen konstaterade även företaget från möte och bemanning att lagen främst gynnar de externa konsulterna, då lagen enligt dem är: *“Byggd kring behovet av konsultstöd samt att uppföljning och kontroll tar intern tid och fokus”* (Möte och bemanning).

#### 4.1.8 Hållbarhetsredovisningens påverkan på företagets fokus

I enkätens åttonde fråga uppmanades företagen att ta ställning till och besvara frågan genom svarsalternativen *“Ja”* eller *“Nej”*. Majoriteten på 58,3 % svarade att nej, hållbarhetsfrågorna hade inte fått ökat fokus i organisationen och resterande 41,7 % svarade att hållbarhetsfrågorna de facto har fått ett ökat fokus.



Figur 8. Resultat av enkätens åttonde fråga; majoriteten anser att fokus kring hållbarhet är oförändrat.

De 20 som svarade att *ja*, lagregleringen bidrar till ett ökat fokus, återfanns i tio olika branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 8 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 3 st.
- ❖ Möte och bemanning, 2 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 1 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 1 st.
- ❖ Data, IT och kommunikation, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Grossisthandel, 1 st.
- ❖ Hälsa och sjukvård, 1 st.
- ❖ Investmentbolag, 1 st.

Av dessa 20 var det nio som valde att lämna en kommentar.

Ett utav företagen i Mötes- och bemanningsbranschen förklarar att förändringen främst kommer från “... att ledningen kommunicerar kring detta” (Möte och bemanning), detta menar även ett utav industriföretagen som skriver; “Med större fokus från ledningen skapar det ett större fokus även i övrig organisation” (Tillverkning och industri).

De andra företagen beskriver det ökade fokuset genom bland annat avsatta resurser, anställda konsulter och en allt större inblandning. En av dem menade att de “till viss del [...] tillsatt resurser och avsatt tid på ett annat [sic!] sätt än tidigare” (Bygg och anläggning). Ett annat bolag från samma bransch kommenterade att “ja i alla fall skiftet till de sociala frågorna” (Bygg och anläggning).

Vidare förklarade ett företag att “fler behöver vara inblandande [sic!] i redovisningen” (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning) och ett annat menade att de “... inser behovet” (Tillverkning och industri). “Tillsammans med ökat marknadskrav” menar ett annat av tillverknings- och industriföretagen att skiftet i fokus syns.

Rent konkret var det ett bolag som såg skiftet i och med att de “... har en konsult som hjälper till med detta” (Data, IT och kommunikation).

Slutligen menar hälsa- och sjukvårdsbolaget att de ser fokuset som: “Inte mycket men något ökad”.

---

De 28 som å andra sidan svarat *nej* på frågan om fokuset ökat var fördelade över nio branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 10 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 6 st.
- ❖ Detaljhandel, 4 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 2 st.
- ❖ Geografisk data, 2 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Grossisthandel, 1 st.
- ❖ Ej angett, 1 st.

Av dessa 28 valde endast fem stycken att lämna en vidare kommentar som förklaring till sitt val.

En av dessa menade att fokuset redan var högt och därför inte kommer öka, “hållbarhet är idag ett fokusområde och en högt prioriterad fråga i hela organisationen” (Bygg och anläggning). Detta menar även flera företag inom industrin, “det ökade fokuset kom för ett par år sedan på efterfrågan av kunder och andra intressenter” (egen översättning)

(Tillverkning och industri), samt att *“dessa frågor har haft relativt stort fokus redan innan”* (Tillverkning och industri). Även det företag som ej angett vilken bransch de verkar i förklarar att detta inte är något nytt; *“vi har redan haft fokus i flera år.”*

Det sista företaget som lämnat en kommentar förklarar att de inte kan se något ökat fokus ännu eftersom de inte börjat med arbetet, *“vi är inte riktigt där än...”* (Tillverkning och industri).

#### 4.1.9 Hållbarhetsredovisningens påverkan på företagets effektivitet

Under enkätens nionde fråga ombads respondenterna att svara på i vilken utsträckning hållbarhetsredovisningen bidrar till ett mer effektivt hållbarhetsarbete. Detta genom att på en skala mellan 1 till 6 ange var de befinner sig, där 1 innebar *“Inte alls, kravet hindrar effektiviteten och kreativiteten”* och 6 innebar *“Mycket, den ger tydliga riktlinjer vilket bidrar till ökad effektivitet”*. Respondenternas svar centrerades runt alternativ 3 och 4 på attitydformulärets skala. Medelvärde av de responderande företagens attityd hamnar i denna fråga på 3,29.



Figur 9. Resultat av enkätens nionde fråga; en centrerad fördelning av företagens uppfattning kring ökad effektivitet.

Frågans första alternativ, 1, valdes av tre respondenter. Dessa återfanns i två branscher:

- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Detaljhandel, 1 st.

Ingen av dessa valde att lämna en kommentar.

---

Något fler var det som valde alternativ 2, hela elva stycken. Dessa representerade fyra olika branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 6 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Detaljhandel, 2 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.

Endast ett utav dessa företag valde att lämna en kommentar och de menar att *“lagen är egentligen inte särskilt tydlig. Den anger ett antal områden som ska följas upp/rapporteras men inom de områdena finns inga prioriteringar.”* (Tillverkning och industri).

---

Alternativ 3 valdes av 13 företag, dessa återfanns i sex olika branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 5 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 3 st.
- ❖ Geografisk data, 2 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 1 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 1 st.
- ❖ Investmentbolag, 1 st.

Under detta alternativ valde fem respondenter att vidare kommentera sitt val.

En av dessa menade att lagkravet är underhålligt och att *“mer krav vore välkommet för att skapa mer nytta, ex. krav på revision av hållbarhetsdata”* (Bygg och anläggning).

En annan menade att kravet inte direkt kommer att beröra deras verksamhet, men kanske marknaden i stort;

*“Kanske blir en knuff i baken på de som inte redovisat tidigare, däremot tror jag inte det kommer ha så stora effekter på alla oss som redan redovisat på frivillig basis under många år.”* (Bygg och anläggning)

Detta stämde även ett annat företag in på som förklarade att *“[de] gör inga större ändringar i [sitt] arbete förutom att rapportera på ett annat sätt”* (Bygg och anläggning).

De två andra företagen, som båda tillhör industrin, förklarade sin tveksamhet till ökad effektivitet då de menar att *“lagen är inte så tydlig”* (Tillverkning och industri), men att det *“på sikt blir [...] effektivare”* (Tillverkning och industri).

---

Även under alternativ 4 återfinns 13 respondenter, dessa fördelade i nio olika branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 3 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 2 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 2 st.
- ❖ Detaljhandel, 1 st.
- ❖ Geografisk data, 1 st.
- ❖ Grossisthandel, 1 st.
- ❖ Hälsa och sjukvård, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.
- ❖ Ej angett, 1 st.

Här valde fyra stycken av respondenterna att vidare kommentera sitt val.

Ett företag menade att lagen är ett bra komplement till det hållbarhetsarbete de tidigare haft då *“[de] har miljömål och uppföljningar i [sitt] ISO 14001 certifierade ledningssystem och nya laggen [sic!] hjälper till att hålla fokus på hållbarhetsfrågor”* (Bygg och anläggning).

De andra menar att lagen bidrar till en mer allvarsam inställning och bättre fokus kring hållbarhet. Detta då *“tydlighet är bra, och regleringen för att alla måste arbetet på allvar”* (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning). *“Bättre fokus”* (Tillverkning och industri)



menade ett annat företag och “*det blir en uppsträckning för fler företag att prioritera hållbarhetsfrågor [sic!]*” (Ej angett) menade ett tredje.

---

De som valde alternativ 5 var sex stycken och representerade fyra olika branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 3 st.
- ❖ Grossisthandel, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Av dessa respondenter valde två att vidare kommentera sitt svar.

En av dessa var inne på samma spår som regeringen vad gäller konkurrenssituationen; “*största vinsten blir den offentliga uppmärksamheten och jämförelsen konkurrenter emellan*” (Möte och bemanning). Det andra företaget pekade på “*... att det är bra med ökat fokus på dessa frågor inom de flesta bolag*” (Tillverkning och industri).

---

Slutligen var det endast två som valde alternativ 6 och med det trodde att lagen kommer att bidra till en mycket ökad effektivitet. Dessa två återfanns i två branscher:

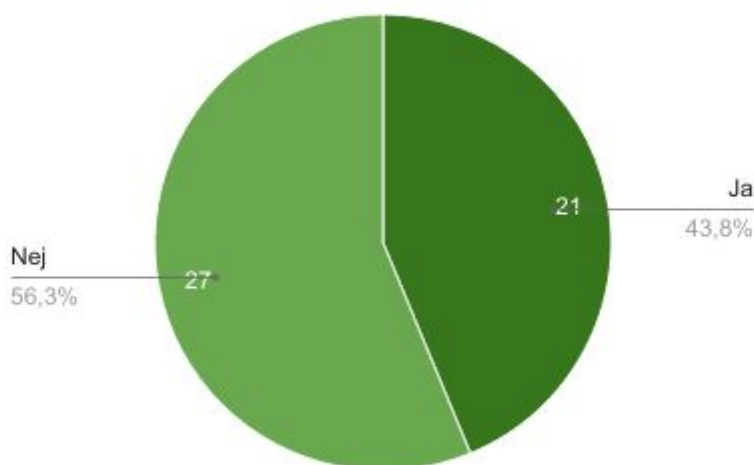
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 1 st.
- ❖ Data, IT och kommunikation, 1 st.

Ingen av dessa valde att vidare kommentera sitt val och varför de tror att effektiviteten anmärkningsvärt kommer öka.

#### 4.1.10 Konkurrensfördel eller inte?

Enkäten fortsatte genom att behandla det omdebatterade ämnet kring huruvida lagregleringen bidrar till några faktiska konkurrensfördelar. Denna fråga var utformad på så vis att respondenten fick svara “Ja” alternativt “Nej”. Majoriteten på 56,3 % av de svarande företagen ansåg att nej, lagregleringen bidrar inte till några ytterligare konkurrensfördelar. Resterande 43,8 % ansåg att hållbarhetsredovisningen skulle kunna bidra till ökad konkurrenskraft.

**Anser Ni att hållbarhetsredovisning enligt lagkravet kan bidra till konkurrensfördelar?**



Figur 10. Resultat av enkätens tionde fråga; majoriteten ansåg inte att regleringen kommer bidra till konkurrensfördelar.

21 respondenter visade på uppfattningen att lagstadgad hållbarhetsredovisning kan bidra till ökade konkurrensfördelar. Dessa 21 var fördelade över tio branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 7 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 3 st.
- ❖ Bank, finans och försäkring, 2 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 2 st.
- ❖ Grossisthandel, 2 st.
- ❖ Data, IT och kommunikation, 1 st.
- ❖ Detaljhandel, 1 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Geografisk data, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Av dessa 21 valde fem stycken att vidare kommentera sin uppfattning.

Däribland ett byggföretag som menade att de nu *“... kan positionera [sig] tydligare som ett ”hållbart” företag”* (Bygg och anläggning).

Ett annat företag förklarade att lagregleringen kan innebära en ökad jämförbarhet för intressenterna mellan företagen och på så vis bidra till ökade konkurrensfördelar, detta då de *“... kommer att redovisa enligt GRI Standards och [...] därmed [bli] lättare för intressenter att jämföra [deras] arbete med andras”* (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning). Även ett annat bolag var inne på spåret kring intressenternas uppfattning och menade att konkurrensfördelarna kommer *“genom att även allmänheten ser en nytta i detta tänk”* (Tillverkning och industri).

IT- företaget såg en fördel som kan komma med lagen *“särskilt gentemot internationella aktörer”* (Data, IT och kommunikation).

Det sista bolaget menade att det är något *“oklart, [de] vet inte ännu men det är [deras] förhoppning”* att lagkravet ska leda till ökade konkurrensfördelar (Tillverkning och industri).

---

De som å andra sidan inte trodde att den lagreglerade hållbarhetsrapporteringen kommer bringa några konkurrensfördelar var 27 stycken och återfanns i nio olika branscher:

- ❖ Tillverkning och industri, 11 st.
- ❖ Bygg och anläggning, 6 st.
- ❖ Detaljhandel, 3 st.
- ❖ Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning, 2 st.
- ❖ Event och upplevelse, 1 st.
- ❖ Geografisk data, 1 st.
- ❖ Hälsa och sjukvård, 1 st.
- ❖ Investmentbolag, 1 st.
- ❖ Möte och bemanning, 1 st.

Av dessa valde sju stycken att lämna en kommentar som vidare förklarar varför de inte tror att den lagstadgade hållbarhetsredovisningen kommer att bidra till ökade konkurrensfördelar.

Detta förklarade ett utav företagen genom att *“vi [samhället] är förbi den tiden så [sic!] hållbarhetsredovisning innebar konkurrensfördelar, idag är det ett hygienkrav och framförallt stora aktörer förväntas kommunicera transparent kring arbetet med hållbarhetsfrågor”* (Bygg och anläggning).

Andra företag menade vidare att så länge alla bara gör vad som krävs av dem kommer ingen vinna några extra fördelar, *“lagkravet ger inga konkurrensfördelar. Om man gjorde det utan lagkrav kan det säkert ha varit en konkurrensfördel”* (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning), *“eventuellt ja på kort sikt men troligtvis inte på långsikt [sic!]. Om det*

är enligt lagkrav behöver alla förhålla sig till samma krav. Det varje företag gör utöver det är inte reglerat” (Investmentbolag).

En annan inställning var att några konkurrensfördelar inte är aktuellt för dessa bolag av mindre storlek; *“inte för vårt företag”* (Bygg och anläggning), *“det är inte många som läser denna typ av information om ett privat företag utanför börsen”* (Tillverkning och industri), *“denna typ av rapport läses endast av investerare”* (egen översättning) (Tillverkning och industri).

Vidare menade det sista företaget att de *“... är ett naturligt monopol, men det kan stärka [deras] varumärke vilket kan ha indirekta effekter såsom rekrytering”* (Bygg och anläggning).

#### 4.1.11 Konkretisering av hållbarhetsredovisningens påverkan

Enkäten avslutades med en öppen fråga där företagen fick en chans att lyfta övriga åsikter kring hur de påverkas av den nya lagstiftningen. Genom de 32 som valde att besvara frågan vädrades många åsikter. Det var flera som förklarade att de inte påverkas avsevärt av regleringen, medan andra menade att de påverkas desto mer. Bland de som kommenterade en respondent från bostadsförmedling och fastighetsförvaltning att lagen bidrar med:

*“Ökat fokus på jämställdhet och mångfald. Större krav på leverantörer, tydligare budskap ut till våra kunder och övriga intressenter. Krav på oss själva att minska vår miljöpåverkan och identifiera vilka miljöaspekter som är betydande för oss idag och där vi kan förbättras ytterligare. Tex [sic!] egna transporter och elanvändning.”*

Ett annat av företagen var mer negativt inställda och menade att lagen innebär *“mer helt bortkastat jobb som kostar pengar och ingen är intresserad av resultatet”* (Bygg och anläggning).

Företag från byggbranschen, fastighetsbranschen, grossisthandeln samt företag från industrin menade att de kommer behöva uppdatera och formulera om den befintliga redovisningen de har. Ett av dessa kommenterade att *“formatet på rapporteringen styrs upp”* (Bygg och anläggning), ett annat menade att *“[de] börjar hållbarhetsredovisa enligt GRI Standards ...”* och att de *“... tidigare [har] [...] gjort en årsredovisning med ett mindre hållbarhetsavsnitt”* (Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning). Vidare anser ett annat företag att *“ett större arbete måste läggas ned på att redovisa siffror som annars bara varit interna”* (Grossisthandel) och *“fler och mer insatser [behövs] för att kunna ge en bättre bild av [...] arbete[t] i denna sektion”* (Tillverkning och industri). *“Årsredovisningen måste kompletteras med mer text och fakta”* (Tillverkning och industri) menar ett annat företag och ännu ett företag från samma bransch skriver att *“frågorna [...] redan [har] stort fokus, men [att de] behöver hitta formen för rapporteringen”* (Tillverkning och industri).

Andra menade att de inte kommer att påverkas alls, alternativt inte visste hur de skulle komma att påverkas. Ett av dessa företagen belyste istället frågan vem som ska komma att granska denna rapport; *“Vet inte eftersom vi redan redovisat i flera år. Frågan är vilka revisorer som ska granska oss, de ekonomiska eller hållbarhetsrevisorerna”* (Ej angett).

## 4.2 Sammanställning ur ett branschperspektiv

Vid den branschuppdelade sammanställningen kunde författarna identifiera nio olika branscher med fler än en representant. Branscherna identifieras dels med hjälp av de branschalternativ som angavs i enkäten och dels via sammankoppling av svar under alternativet *övriga branscher*. Dessa nio branscher var *Tillverkning och industri (18 stycken)*, *Bygg och anläggning (8 stycken)*, *Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning (4 stycken)*, *Detaljhandel (4 stycken)*, *Grossisthandel (2 stycken)*, *Bank, finans och försäkring (2 stycken)*, *Geografisk data (2 stycken)*, *Möte och bemanning (2 stycken)* samt *Event och upplevelse (2 stycken)*. Nedan presenteras en vidare sammanställning av de branscherna med fyra eller fler representanter. Endast två representanter kan inte bidra till en mer generaliserad bild av branschen, varför branscherna med fyra eller fler representanter valdes.

### 4.2.1 Tillverkning och industri

Inom tillverkning och industri var respondenterna övergripande mer positivt inställda till lagregleringen. Trots det svarade de allra flesta att deras prioriteringar kring hållbarhet och fokus inte har förändrats och inte heller kommer att förändras. Förklaringen till detta är att många företag redan arbetar med frågan sedan tidigare. Trots respondenternas positiva inställning till lagkravet tror de flesta inte heller att en lagreglering kommer att bidra till ett mer effektivt arbete eller några ytterligare konkurrensfördelar, vilket kan tyckas något motsägelsefullt.

### 4.2.2 Bygg och anläggning

Inom bygg- och anläggningsbranschen hade de responderande företagen väldigt olika inställning till den lagreglerade hållbarhetsredovisningen och svaren varierade därför. Vad gäller frågan huruvida deras prioriteringar förändras visar resultatet att aktörer inom denna bransch vid undersökningens tidpunkt inte var benägna att förändra sitt arbete eller sitt fokus till följd av lagen. Detta då representanterna för branschen svarat att de i regel inte ser att en lagreglerad hållbarhetsredovisning skulle kunna bidra till några ökade konkurrensfördelar eller ett mer effektivt internt arbete.

### 4.2.3 Bostadsförmedling och fastighetsförvaltning

Även inom fastighetsbranschen är de svarande företagen generellt positiva till lagregleringen. Men, precis som i fallet med företagen inom tillverkning och industri menar fastighetsföretagen att fokus och prioriteringar inte avsevärt förändras med lagen. Däremot visar de på en övergripande uppfattning om att regleringen skulle kunna komma att bidra till ett mer effektivt arbete.

### 4.2.4 Detaljhandeln

De fyra företagen inom detaljhandeln som besvarat enkäten har uttryckt sig olika kring inställningen till lagregleringen. Hälften av dem var positiva, medan andra hälften var mer negativa. Majoriteten uttryckte dock att de inte ansåg att nyttan översteg kostnaden och inget av företagen trodde att deras prioriteringar eller fokus skulle komma att förändras. Inte heller trodde majoriteten att lagregleringen kommer att bidra till ett mer effektivt arbete eller en förbättrad konkurrenssituation.

## 5. Diskussion

---

*I diskussionen kopplas resultatet i det empiriska kapitlet samman med den tidigare presenterade teorin och debatten kring ämnet om lagstadgad hållbarhetsredovisning. I kapitlet analyseras även dessa kopplingar.*

---

### 5.1 Företagens inställning till reglerad hållbarhetsredovisning

Studiens resultat visar att majoriteten av alla respondenter var övergripande positiva till en lagreglering av hållbarhetsredovisningen. Dock ansåg desto färre att nyttan av rapporteringen kommer överstiga dess kostnad, vilket även är en av farhågorna som belysts i debatten kring lagreglerad hållbarhetsrapportering (Svenskt Näringsliv, 2016). Likväl visar studien att det är få företag som förväntas ändra sina prioriteringar eller sitt fokus. Inte heller är majoriteten övertygad om att lagregleringen kommer att bidra till en effektivisering av hållbarhetsarbetet eller ökade konkurrensfördelar. Studien tyder alltså på att företagen är förhållandevis positivt inställda till en reglering av hållbarhetsredovisningen, men att de inte ser lika positivt på lagkravets befintliga utformning eller det arbete som implementeringen av lagen kräver.

#### 5.1.1 Mer redovisning, mindre hållbarhet

Utifrån studiens resultat kan det utläsas att de responderande företagen till viss del anser att kravet på att upprätta en godkänd hållbarhetsredovisning tar resurser och fokus från det faktiska arbetet med att göra företaget mer hållbart. Lagkravet kan därmed komma att hämma utvecklingen av en mer hållbar verksamhet snarare än att faktiskt främja den (Sarafaty, 2013). Detta resultat överensstämmer således med det Borglund, Frostenson & Windell (2010) kommer fram till i sin studie om statligt ägda företags upplevelser av lagkravet från 2008, där redovisningen endast blir något som ser bra ut på pappret istället för att understödja själva arbetet med hållbarhet. Denna skiftning i fokus är därmed i linje med den mentalitet Sarafaty (2013) kallar för *tick-in-the-box*. Å andra sidan fanns det även företag i uppsatsen som ansåg att lagregleringen av hållbarhetsredovisningen faktiskt kan komma att gynna just arbetet med hållbarhet, vilket stämmer överens med vad Ioannu & Serafeim (2011) kommer fram till i sin studie.

Resultatet av denna uppsats visade även att flertalet företag upplevde att implementeringen av lagen skulle komma att kosta dem förhållandevis mycket, vilket även den rådande debatten om ökade resurskostnader talar om (Svenskt Näringsliv, 2016; 2015). Likväl går detta resultat i linje med de ökade kompromisskostnader som Sarafaty (2013) talar om i sin studie. Den kostnadsökning som bolagen i uppsatsen upplever skulle därmed kunna tänkas leda till två olika följder utifrån Sarafatys (2013) resonemang;

- ❖ antingen att fokus och resurser måste förflyttas från en redan befintlig del av verksamheten vars resultat då kommer påverkas negativt,
- ❖ alternativt måste verksamheten utökas vilket istället kräver att ytterligare resurser behöver tillföras till verksamheten.

En del av de responderande företagen kopplade kostnadsökningen till de externa konsulter de kommer behöva anställa som hjälp vid upprättandet av rapporten. Vilket även de statligt ägda

företagen konstaterade; att ökade kostnader uppkom till följd av anlitaandet av externa konsulter i och med lagkravet 2008 (Borglund, Frostenson & Windells, 2010). Vidare kan studiens resultat kopplas till det resursslöseri som lyftes fram i kommentarsfälten. Detta skulle i realiteten kunna innebära att företagen hade kunnat öka sin lönsamhet om de inte hade behövt lägga tid och resurser på den hållbarhetsredovisning som de ändå menar bara är ett "... bortkastat jobb som kostar pengar och ingen är intresserad av ...". Detta skulle vidare kunna leda till det avstannandet av företagets positiva utveckling som Svenskt Näringsliv (2016) anade skulle komma att bli till följd av lagregleringen. Vidare pekar resultatet av studien på att respondenterna tror att uppstartstiden vid implementeringen av lagen troligtvis kommer att sluka mer resurser, för att med tiden mattas ut och därmed öka nyttan av hållbarhetsrapporteringen.

Studien tyder även på en oro hos företagen att hållbarhetsarbetet endast förblir ett extra pappersarbete utan tydligt mål. Som en del av respondenterna nämnde i kommentarsfälten tror de att rapporteringen de närmsta åren inte kommer att ge dem särskilt många fördelar, men att det kan komma att uppstå i framtiden. Utifrån detta resonemang kan en vilja hos företagen att utveckla sitt arbete inom ämnet uppfattas, vilket i förlängningen potentiellt kan komma att leda till en implementering av hållbarhetsrapporteringen som ett, vad Fagerström och Hartwig (2016), skulle benämna för risk management-verktyg i verksamheten. Vidare fanns det även företag i studien som inte trodde att lagregleringen skulle kunna bidra till några fördelar alls, varken nu eller i framtiden, vilket till viss del är i linje med det Arvidsson (2010) skriver om de uteblivna konkurrensfördelarna.

Hos Civilutskottets medlemmar (2016/17:CU2) fanns en splittring i åsikterna kring lagens utformning, en uppfattning som även kommer igen i denna studie. En del av respondenterna reagerade på lagens tolkningsfrihet och belyste problematiken med att olika bolag kan tolka lagen olika. Detta tyder på att en konkretisering av lagen på en mer detaljerad nivå skulle kunna vara till fördel. Med mer konkretiserade och till viss del även kvantifierbara måttvärden skulle lagen förmodligen bli lättare för företagen att följa och redovisa enligt. Vidare skulle deras arbete med hållbarhet i förlängningen då komma att bli mer effektivt (Sarafaty, 2013; Young, 2011). Problematiken med lagens utformning och dess tolkningsfrihet innebär, enligt Civilutskottet (2016), att företagets konkurrenssituation inte når den optimala nivå som skulle kunna uppnås. Precis som de statligt ägda bolagen upplevde det svårt att implementera GRI-indikatorerna i sin verksamhet vid införandet av hållbarhetslagen 2008 (Borglund, Frostenson & Windell, 2010) upplevde en del av företagen i denna undersökning svårigheter med det nya lagkravets utformning då alla rapporteringspunkter inte till fullo är anpassade för samtliga branscher och företag. Därmed ansågs vissa punkter vara meningslösa av en del av bolagen men användbara av andra.

Resultatet av studien visade vidare att de företag som i större utsträckning hållbarhetsredovisat tidigare inte ansåg att lagregleringen skulle bidra till varken ökat fokus eller en höjd effektivisering, vilket innebär att deras prioriteringar kring hållbarhet i regel är fortsatt oförändrade. Detta kan anses något motsägelsefullt då respondenterna trots att de inte tror att en lagreglering kommer att bidra till ett mer effektivt arbete eller några ytterligare konkurrensfördelar ändå innehar en positiv inställning till lagkravet. Då de sedan tidigare är vana att upprätta en hållbarhetsrapport utifrån olika ramverk och standarder kan antagandet göras att deras rapportering inte kräver särskilt mycket omstrukturering för att uppnå lagkravets kriterium. Påtagliga likheter kunde också utläsas mellan de som svarat att deras

prioriteringar förändras i och med lagkravet också ansåg att hållbarhetslagstiftningens nytta överstiger dess kostnad samt att den i framtiden kan bidra till ökade konkurrensfördelar.

### 5.1.2 Signalering och legitimering genom tolkning

Tolkningsutrymmet i lagen kan ge påföljande konsekvenser i och med att olika företag väljer att lägga sitt fokus på olika delar av rapporteringen, vilket även Higgins & Coffey (2016) upplever och redovisar i sin studie om hållbarhetsrapportering. Studien i denna uppsats visar på en osäkerhet inför, och bristande kunskap kring, lagkravet hos företagen. Medan en respondent säger att de till följd av lagen kommer börja styra sitt arbete mot mer konkreta mål menar en annan respondent att lagen inte ger dem något konkret mål att rikta in sig på. Att företaget ska börja målstyra sin verksamhet till följd av lagregleringen kan tyckas obefogat då lagen endast uttrycker *att* företagen ska hållbarhetsredovisa men inte *hur* denna rapport skall se ut eller *vad* som skall prioriteras (SFS 2016:947). Detsamma gäller för de företag som förklarat att de nu kommer behöva räkna på nya nyckeltal till följd av regleringen. Då lagen varken är detaljerad eller kvantifierbar kan detta anses tvetydigt, vilket sålunda kan ge en indikation på att lagen är svårtolkad. I sin studie kommer Sarafaty (2013) fram till att det finns en vilja hos företagen att kunna konvertera icke-finansiell information till något mätbart. Viljan att konvertera kan förklara tvetydigheten i resultatet i denna uppsats.

Inte nog med att lagens tolkningsutrymme ger företagen en chans att rikta sitt fokus på olika aspekter, ger det dem även möjligheten att skicka differentierade signaler till marknaden genom att välja ut och dela med sig av olika information. Detta är något som Higgins & Coffey (2016) i sin studie upptäcker att företag har en tendens att göra. Det är även något som resultatet av denna uppsats visar tendenser till då flera företag nämner olika fokuspunkter. Företag delar gärna med sig av information som får dem att stå i så god dager som möjligt, som kan förbättra deras rykte och som potentiellt kan ge dem fördelar gentemot sina konkurrenter (Campbell, Shrives & Bohmbach-Saager, 2001; Ioannou & Serafeim, 2011). Flera av enkätrespondenterna belyser just fördelarna med konkurrenskraftighet. En av respondenterna menar även att hållbarhetsrapporteringen från andra företag i deras bransch använts på ett sådant sätt som kan tolkas som att företag försöker se bättre ut än vad de faktiskt är. På grund av detta kan det således vara av fördel för företag att inte offentliggöra information som påverkar intressenternas bild av företaget negativt (Campbell, Shrives & Bohmbach-Saager, 2001). Precis som både Higgins & Coffey (2016) och Campbell, Shrives & Bohmbach-Saager (2001) nämner i sina studier anser flera av uppsatsens respondenter att hållbarhetsrapporteringen kan användas som ett kommunikationsmedel till både interna och externa intressenter. Dock nämner endast ett av företagen i uppsatsen att de faktiskt lyssnar till sina intressenters åsikter om redovisningen medan andra endast i förbifarten nämner att rapporteringen är viktig för investerare och intressenter. Företagens intresse av att göra en bra rapportering för sina intressenter kan vidare kopplas till den externa miljö- och sociala påverkan som hållbarhetsrapporteringen har (Vormedal & Ruud, 2009). Higgins & Coffey (2016) belyser behovet av en utveckling av återkopplingen från intressenter till företag, samt behovet av en ännu öppnare dialog mellan dessa parter. Detta är också något som resultatet från denna uppsats visar att företagen är i behov utav.

Det har debatterats kring huruvida lagreglering kan komma att styra företagens arbete med, och redovisning av, hållbarhetsarbetet alltför mycket (Grafström et. al 2008 se Borglund, Frostenson & Windell, 2010), vilket även resultatet av denna studie visar tendenser till. Exempelvis genom de respondenter som nämner att hållbarhetsrapportering inte är något som

kan stressas fram och hur lagens otydlighet lämnar företagen kluvna kring vilka områden som skall prioriteras. Enligt lagen måste företagen även redovisa potentiella negativa aspekter och förklara vilka policyer de valt att inte följa (SFS 2016:947). Vidare kan dock lagens komplexitet och företagets bristande erfarenhet göra att nödvändiga delar av hållbarhetsrapporten, utan avsikt från företagets sida, uteblir eller feltolkas. Att inte redogöra för samtliga aspekter i hållbarhetsarbetet kan komma att påverka omvärldens bild av företaget och med det dess legitimitet. Att företaget visar sig vara legitimt för omvärlden är viktigt för att skapa och upprätthålla relationer med externa intressenter såsom leverantörer, kunder och aktieinvestorer (Archel et al., 2009). Ett annat sätt att skapa legitimitet utåt, samt användbarhet inåt, är genom att använda sig av redan befintliga standarder för hållbarhetsrapportering. En del av företagen i studien nämnde att de sedan tidigare valt att använda sig av, eller i framtiden kommer att använda sig av, någon av de redan vedertagna standarderna för hållbarhetsredovisning, såsom exempelvis GRI. Jämförelsen mellan olika företag inom en och samma bransch underlättas kraftigt i de fall någon typ av standard eller ramverk följs då avsaknaden av dessa ofta innebär att företaget saknar kontinuitet och precision i sin rapportering (Frostenson & Helin, 2009). Precis som regeringen (2016/17:CU2) nämner i debatten och Ioannou och Serafeim (2011) nämner i sin studie kan från resultatet av denna studie utläsas att företagen anser det vara av vikt med öppenhet och transparens gentemot sina intressenter.

Trots respondenternas övergripande positiva inställning till lagkravet tror de flesta inte att en lagreglering kommer att bidra till ett mer effektivt arbete eller några ytterligare konkurrensfördelar, vilket kan tyckas något motsägelsefullt. Orsaken bakom detta kan tänkas vara lagens bristande utformning och därmed företagets, i dagsläget, otillräckliga kunskap inom området. Vidare kan, på grund av avsaknaden av exakt formalia och granskning av innehållet i rapporterna samt vad Burritt och Schaltegger (2010) benämner som företagets bristfälliga bild av hållbarhet, incitament finnas för företag att glorifiera sitt hållbarhetsarbete för att ytterligare attrahera investorer. Detta genom att använda sig av det som tidigare i uppsatsen benämnts "greenwashing" eller "cherry picking" och med det välja ut och redovisa de delar som visar företaget från sin bästa sida (Ottosson, 2013; Fagerström & Hartwig, 2016). Studien visar även att hållbarhetsarbetet ses som ett utmärkt marknadsföringsverktyg av ett flertal respondenter och kan därmed användas utåt i PR-syfte för att ge intressenter en bättre bild av företagets arbete (Grahovar, 2016). Utan en revisor som säkerställer att den redovisade informationen ger en trovärdig bild av verksamheten kan det dock komma att bli ett problem om företagen väljer att anta ett, vad Burritt & Schaltegger (2010) skulle kalla för, *utifrån-in perspektiv*. Det vill säga att företagen endast väljer att redovisa det som ser bra ut utifrån och det som förväntas av samhället, för att på så sätt attrahera externa intressenter och positionera sig på marknaden. Om ingen revisor granskar den redovisade informationen kan företag därmed komma att manipulera datan och genom användandet av detta perspektiv på så sätt vilseleda bolagets intressenter. Det krävs alltså att företag kombinerar det interna och externa perspektivet i sin redovisningen för att av lagen gagna så mycket fördelar som möjligt (Burritt & Schaltegger, 2010; Henri & Journeault, 2010).

## 5.2 Konkurrenssituationen och branshperspektivet

Så länge företagen endast gör vad som minimalt krävs av dem innebär det att de, enligt Arvidssons (2010) slutsats, inte kan erhålla några konkurrensfördelar till följd av hållbarhetsredovisningen. Hon menar att så länge företagen inte gör något utöver vad som



minst krävs kommer ingen av dem sticka ut från mängden och kunna positionera sig annorlunda på marknaden. Det är först när företagen går utanför vad som lagmässigt krävs av dem som de kan vinna konkurrensfördelar (ibid.), vilket även flertalet företag uttrycker i enkätsvaren. Ett utav de responderande företagen menar att hållbarhetsredovisningen idag endast är ett "hygienkrav" och inte något som utmärker företaget på marknaden. Företagen måste således identifiera *nya* möjligheter samtidigt som de minimerar sin miljöpåverkan för att erhålla konkurrensfördelar framför andra inom samma bransch (Lash & Wellington, 2007).

Studien visar dock på splittrade åsikter inom de undersökta branscherna kring huruvida lagkravet ska kunna bidra till ökade konkurrensfördelar eller ej. Majoriteten av respondenterna i studien ansåg det inte vara troligt att lagkravet kommer att kunna generera fördelar för dem på marknaden. De respondenter som ansåg att lagkravet kunde komma att vara till fördel vid konkurrenssituationer nämnde som huvudanledningar främst positionering och transparens i samband med redovisningen av hållbarhetsarbetet, vilket även stämmer överens med de positiva aspekter av reglerad hållbarhetsrapportering som Ioannu & Serafeim (2011) tar upp. Genom att använda hållbarhetsredovisningen som ett sätt att visa upp sin verksamhet och sitt arbete öppnar företag upp för ökad legitimitet och tillit, vilket i förlängningen kan komma att attrahera investerare på marknaden (Archel et al., 2009; Arvidsson, 2010).

Precis som Lash & Wellington (2007) argumenterar för i sin studie har även denna studie utgått från att undersöka likheter *inom* branscherna snarare än *mellan* dem. Resultatet visar att vissa mönster och likheter kan identifieras inom branscherna, men även att skillnader förekommer. Således kan inte någon generell slutsats dras att samtliga bolag inom en viss bransch har samma attityd och åsikt. Att majoriteten av de branschspecifika respondenterna i vissa frågor svarade liknande skulle kunna vara ett tecken på att branschsituationen till viss del påverkar vad gäller attityd. Dock kan inte uteslutas att även andra faktorer spelar in då de liknande svaren inte var konsekventa över alla frågor.

## 6. Slutsatser och förslag till framtida forskning

---

*I följande kapitel presenteras de slutsatser som kan dras utifrån den data som samlats in samt den analys som genomförts i tidigare kapitel. Här presenteras även de förslag författarna av uppsatsen vill lämna till kommande studier inom ämnet hållbarhetsredovisning.*

---

### 6.1 Slutsatser

Syftet med vår studie var främst att undersöka företags inställning till det nya lagkravet, men också på vilket sätt de och deras konkurrenssituation påverkas av lagkravet samt om detta ter sig olika i olika branscher. Uppsatsen är vidare grundad på tre stycken frågeställningar. Den första frågan lyder: *“Hur ställer sig de utvalda svenska bolagen till lagreglerad hållbarhetsrapportering?”* och vi kan utefter resultatet av vår studie dra slutsatsen att de utvalda företagen överlag är positivt inställda till att hållbarhetsredovisningen nu regleras och det ökade fokus som följer med det. Däremot syns tydliga indikationer i resultatet att företagen är mindre positiva till de konsekvenser som uppstår i och med regleringen, såsom exempelvis ökade kostnader för konsulter samt det extra arbetet som anpassningen till regleringen innebär. Vi kan här även utifrån Borglund, Frostenson & Windells (2010) studie dra slutsatsen att det finns stora likheter mellan statliga och privata företag vad gäller synen på hur den lagreglerade hållbarhetsredovisningen rent av kan hämma utvecklingen av hållbarhetsarbetet till fördel för hållbarhetsredovisningen.

Vidare kan även slutsatsen dras att då företagen inte anser att nyttan absolut överstiger kostnaden gör de inte mer än vad som minimalt krävs av dem. Med denna inställning utnyttjar bolagen inte den rapport de nu lagmässigt måste upprätta. Detta kan tänkas bero på flera anledningar, men de flesta respondenter uttrycker är det på grund av att de är alldeles för små aktörer för att deras hållbarhetsredovisning skall vara av allmänintresse och med det kunna använda rapporten som marknadsföring. Genom detta kan författarna dra slutsatsen att inställningen till den lagstadgade hållbarhetsredovisningen högst troligen hade varit en annan om regeringen inte hade sänkt gränsvärdet från EU-direktivets rekommendation på 500 anställda till 250, då samtliga bolag i denna undersökning låg under EU-gränsen på 500. Istället borde regeringen låtit hållbarhetsredovisningsarbetet successivt inspirera och smitta av sig nedåt till de mindre aktörerna på marknaden. Författarna anser dock att hållbarhetsredovisningen skulle kunna vara till fördel för företagen, trots den ringa storleken, ifall de hade valt att se redovisningen som en tillgång istället för en börda. Detta skulle troligtvis kunna bli utvecklingen i framtiden då studien visar att företagen anser att lagstadgad hållbarhetsredovisning de facto är något positivt, men att de i dagsläget är mindre positiva till det arbete och den omställning som krävs. Vidare förstås då att de i nuläget främst upprättar rapporten eftersom de måste och alltså inte för att de anser sig ha någon större nytta av den.

Den andra frågan som uppsatsen syftade till var att undersöka huruvida det finns några likheter respektive skillnader i åsikter och attityder mellan företagen inom olika branscher vad gäller reglerad hållbarhetsredovisning?, och i sådana fall vilka. Här kunde det från

resultatet utläsas att såväl likheter som skillnader uppdagades inom de olika branscherna. Då det inte gick att utläsa några entydiga svar från samtliga företag inom en bransch kan slutsatsen dras att det finns andra faktorer än de branschsämsiga som påverkar företagets inställning till den lagreglerade hållbarhetsredovisningen. Sådana faktorer skulle exempelvis kunna vara huruvida företaget är noterat på en offentlig marknad eller inte, varför detta lämnas som ett förslag till vidare forskning inom ämnet. Vidare kan det från resultatet av studien utläsas att företagen hade olika mycket tidigare erfarenhet av hållbarhetsredovisning och låg på olika startnivå vad gäller implementering av denna typ av redovisning. Denna ojämna nivå försvårar även jämförelsen mellan företagen vilket författarna menar kan skada företagets legitimitet. Detta då författarna utefter redogjord teoretisk referensram samt resultatet av enkätstudien kan dra slutsatsen att jämförelser och möjligheten att ställa företags prestationer mot varandra bidrar till en ökad legitimitet, vilket även var regeringens grundtanke. Dock kan författarna utifrån resultatet även dra slutsatsen att dessa företag ännu inte kommit till den punkt där denna jämförelse är genomförbar och att det kan dröja flera år innan regeringens syfte uppfylls.

Uppsatsens tredje fråga löd: *“Hur upplever företagen att lagens inträde kommer påverka deras konkurrenssituation?”*. Här kan författarna av uppsatsen utifrån resultatet av enkätstudien dra slutsatsen att majoriteten av respondenterna, i dagsläget, inte anser att inträdet av lagen kommer att bringa dem några ytterligare konkurrensfördelar, men att det i framtiden kan komma att ske. Hållbarhetsredovisning kan, om använd på rätt sätt, skapa möjligheter för företag att skicka signaler till, och kommunicera med, investerare samt positionera sig på marknaden. Det krävs alltså av bolagen använder ett kombinerat internt och externt perspektiv på redovisningen för att gagna så mycket fördelar som möjligt av lagen. Majoriteten menar dock även att lagregleringen inte kommer öka fokuset eller effektiviteten i verksamheten, men är ändå positivt inställda till lagregleringen i sig. Här kan författarna återigen dra slutsatsen att företagen på grund av sin ringa storlek i fråga inte är redo för, eller har avsevärt stor nytta av, det arbete och de konsekvenser som kommer med lagen, därav denna motsägelsefulla åsikt.

Kontentan av de slutsatser som kan dras är således att lagens utformning är alltför otydlig; regeringen har lämnat företagen med en uppgift de inte har full möjlighet att anamma. Det är en kostsam process och tolkningsutrymmet som lagen inger gör att många företag måste anlita en extern konsult för hjälp vid upprättandet av hållbarhetsrapporten. Författarna kan därmed utifrån undersökningen se att flera företag uttrycker en frustration över att de måste kompromissa det faktiska hållbarhetsarbetet för att kunna upprätta en rapport. Hade regeringen inte sänkt, den från EU-direktivet rekommenderade, gränsen från 500 till 250 anställda hade situationen högst troligen varit en annan. Å ena sidan tyder resultatet av denna studie på att lagkravet kan komma att bidra till ökat fokus och i längden till ett mer effektivt hållbarhetsarbete. Å andra sidan visar studien tecken på att företagen anser att lagen tryter vad gäller tydlighet och detaljer, vilket leder till frustration och ineffektivitet vid implementering av verksamhetens hållbarhetsredovisning. Detta gör det hela i förlängningen till en mycket resurskrävande process. Författarna av uppsatsen kan alltså slutligen konstatera att implementeringen av den lagstadgade hållbarhetsredovisningen i många fall sker på bekostnad av det faktiska hållbarhetsarbetet.

## 6.2 Förslag till framtida studier

Inför framtida studier rekommenderas personliga, djupgående intervjuer med företag av mindre storlek men som ändå uppfyller gränsvärdena för lagkravet. Författarna till denna uppsats ser ett glapp i forskningsfältet vad gäller kvalitativa undersökningar och fallstudier om lagreglerad hållbarhetsredovisning i mindre företag och förstagångsredovisare. Då analys av undersökningens enkäter påvisar en övergripande positiv inställning till lagreglerad hållbarhetsredovisning, medan påföljande mer djupgående frågor visar en annan uppfattning vore det intressant att forska vidare om detta fenomen genom mer kvalitativa studier. Författarna ger även som förslag att inför framtida studier inom hållbarhetsområdet undersöka åsiktsskillnader mellan noterade och icke-noterade bolag.

## Referenslista

Archel, P., Husillos, J., Larrinaga, C. & Spence, C. (2009). Social disclosure, legitimacy theory and the role of the state. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(8), ss. 1284–1307. DOI: 10.1108/09513570910999319

Arvidsson, S. (2010). Communication of Corporate Social responsibility: A Study of the views of management teams in large companies. *Journal of Business Ethics* 96(3), ss. 339–354. DOI 10.1007/s10551-010-0469-2

Bennewitz, E. (2014). Hållbarhet är en av de stora krafterna. *Byggindustrin*. <http://byggindustrin.se/artikel/nyhet/hallbarhet-ar-en-av-de-stora-krafterna-20457#> [2017-05-21]

Borglund, T., Frostenson, M. & Windell, K. (2010). Effekterna av hållbarhetsredovisning: En studie av konsekvenserna av de nya riktlinjerna om hållbarhetsinformation i statligt ägda företag. *Näringsdepartementets rapportserie N2010.30*. Stockholm: Regeringskansliet.

Bryman, A. & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 2.2 uppl., Stockholm: Liber.

Burritt, L. R. & Schaltegger, S. (2010). Sustainability accounting and reporting: fad or trend?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23(7), ss. 829-846. DOI: 10.1108/09513571011080144

Campbell, D., Shrivess, P. & Bohmbach-Saager, H. (2001). Voluntary Disclosure of Mission Statements in Corporate Annual Reports: Signaling What and To Whom?. *Business and Society Review*, 106(1), ss. 65–87.

Civilutskottet. (2016). *Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy* (Betänkande 2016/17:CU2). Stockholm: Civilutskottet. <https://data.riksdagen.se/fil/E967F0FC-7DE9-46A1-BCC8-41B7F9CF984D>

Damberg, M. & Johansson, M. (2016). *Nu ställer vi krav på hållbarhet för företag*. <http://www.regeringen.se/debattartiklar/2016/05/nu-staller-vi-krav-pa-hallbarhet-for-foretag/> [2017-04-06]

Denscombe, M. (2016). *Forskningshandboken: För småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. 3:1 uppl. Lund: Studentlitteratur.

de Villiers, C., Rinaldi, L., & Unerman, J. (2014). Integrated Reporting: Insights, gaps and an agenda for future research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(7), ss. 1042-1067. DOI: 10.1108/AAAJ-06-2014-1736

European Commission. *Europeiska unionens krav på icke-finansiell hållbarhetsredovisning*. Statement/14/124 den 15 april 2014, Bryssel. ss.1-3. [http://europa.eu/rapid/press-release\\_STATEMENT-14-124\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_STATEMENT-14-124_en.htm)

Europeiska Kommissionen. (u.å.) *What is an SME?*  
[http://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/sme-definition\\_sv](http://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/sme-definition_sv)  
[2017-04-26]

Fagerström, A. & Hartwig, F. (2016). Från hållbarhetsrapportering och bestyrkande till hållbarhetsredovisning och revision. *Tidningen Balans*, (2), ss. 1-4.

Fagerström, A. & Hartwig, F. (2016). Reflektioner kring hållbarhetsredovisningspostulat och syftet med hållbarhetsredovisning. *Tidningen Balans*, (3), ss. 1-4.

FAR (u.å.). *FAQ Hållbarhetsrapportering enligt ÅRL* [faktablad].  
[https://www.far.se/contentassets/2b2cc988a3dd4056b3dbad9450d96dee/faq-hallbarhetsrapportering\\_slutgiltig.pdf](https://www.far.se/contentassets/2b2cc988a3dd4056b3dbad9450d96dee/faq-hallbarhetsrapportering_slutgiltig.pdf)

FAR (u.å.). *Hållbarhetsrapportering enligt ÅRL*.  
<https://www.far.se/faq/hallbarhetsredovisning/> [2017-05-13]

FN-fakta (u.å.). *Hållbar utveckling* [faktablad].  
<http://fn.se/wp-content/uploads/2016/08/Faktablad-2-12-H%C3%A5llbar-utveckling.pdf>

Frostenson, M. & Helin, S. (2009). *Principer för hållbarhetsredovisning i teori och praktik: En studie av fjärrvärmebranschen* [working paper series].  
<https://www.oru.se/globalassets/oru-sv/institutioner/hh/workingpapers/workingpapers2009/wp-5-2009.pdf>

Globala målen för hållbar utveckling (u.å.) <http://www.globalamalen.se/om-globala-malen/>  
[2017-06-10]

Global reporting initiative (2006). Riktlinjer för hållbarhetsredovisning. GRI G3 2000-2006.  
<https://www.globalreporting.org/resource/library/GRI-G3-Swedish-Reporting-Guidelines.pdf>

Grahovalar, M. (2016). *Hållbarhetsredovisningens innehåll - vad har en inverkan på hur hållbarhetsredovisningens innehåll upprättas?*. Diss. Göteborg: Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet. <http://hdl.handle.net/2077/46719>

Hahn, R. & Lülfs, R. (2013). Legitimizing Negative Aspects in GRI-Oriented Sustainability Reporting: A Qualitative Analysis of Corporate Disclosure Strategies. *Journal of Business Ethics*, 123 ss. 401–420. DOI: 10.1007/s10551-013-1801-4

Henri, J-F. & Journeault, M. (2010), Eco-control: the influence of management control systems on environmental and economic performance. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1). ss. 63-80. DOI: 10.1016/j.aos.2009.02.001

Higgins, C. & Coffey, B. (2016) Improving how sustainability reports drive change: a critical discourse analysis. *Journal of Cleaner Production*, 136, ss. 18-29.

Ioannou, I. & Serafeim, G. (2011). *The consequences of mandatory corporate sustainability reporting* [working paper].

<http://www.albertoandreu.com/wp-content/uploads/2011/05/The-consequences-of-mandatory-corporate-sustainability-reporting.pdf>

Justitiedepartementet (2016). *Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy* (Regeringens proposition 2015/16:193). Stockholm: Regeringskansliet.

Lash, J., Wellington, F. (2007). Competitive advantage on a warming planet. *Harvard Business Review*, 85(3). ss. 94-102.

Massa, L., Farneti, F. & Scappini, B. (2015). Developing a sustainability report in a small to medium enterprise: process and consequences. *Meditari Accountancy Research*, 23(1). ss. 62-91. DOI: 10.1108/MEDAR-02-2014-0030

Ottosson, M. (2013). *Strategisk marknadsplanering grön marknadsföring och kommunikation*. Harlow: Pearson Education Limited.

Patel, R. & Davidson, B. (2011). *Forskningsmetodikens grunder : Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. 4.6 uppl., Lund: Studentlitteratur.

Regeringen (2016). *Hållbart företagande*.

<http://www.regeringen.se/regeringens-politik/naringspolitik/hallbart-foretagande/>  
[2017-05-13]

Regeringen (2015). *Hållbara investeringar fokus i samtal med finansbranschen*.

<http://www.regeringen.se/artiklar/2015/12/hallbara-investeringar-fokus-i-samtal-med-finansbranschen/> [2017-05-21]

Sarfaty, G. (2013). Regulating Through Numbers: A Case Study of Corporate Sustainability Reporting. *Virginia Journal of International Law*, 53(3). ss. 575-621.

SFS 2016:947. *Årsredovisningslag*. Stockholm: Justitiedepartementet.

Shocker, A. D. & Sethi, S. P. (1973). An Approach to Incorporating Societal Preferences in Developing Corporate Action Strategies. *California Management Review*, 15(4). ss. 97-105.

SIS - Swedish Standards Institute (u.å.). *ISO 26000*. <http://www.sis.se/tema/iso26000/>  
[2017-06-10]

SurveyMonkey (u.å.) *Urvalsstorlek för enkät*.

<https://sv.surveymonkey.com/mp/sample-size/> [2017-04-11]

Svenskt Näringsliv (2015). *Genomförande av krav på hållbarhetsrapportering*.

[https://www.svensktnaringsliv.se/material/skrivelser/skrivelse-s13-2015\\_genomforande-av-krav-pa-hallbarhetsrapportering-629761.html/BINARY/Skrivelse%20S13-2015\\_Genomfo%CC%88rande%20av%20krav%20pa%CC%8A%20ha%CC%8Allbarhetsrapportering.pdf](https://www.svensktnaringsliv.se/material/skrivelser/skrivelse-s13-2015_genomforande-av-krav-pa-hallbarhetsrapportering-629761.html/BINARY/Skrivelse%20S13-2015_Genomfo%CC%88rande%20av%20krav%20pa%CC%8A%20ha%CC%8Allbarhetsrapportering.pdf)

Svenskt Näringsliv (2016). *Hållbarhetsrapport bör ske på frivillig väg*.

[https://www.svensktnaringsliv.se/fragor/csr/hallbarhetsrapport-bor-ske-pa-frivillig-vag\\_648564.html](https://www.svensktnaringsliv.se/fragor/csr/hallbarhetsrapport-bor-ske-pa-frivillig-vag_648564.html) [2017-04-01]

Sveriges Riksdag (u.å.) *Civilutskottet*.

<http://www.riksdagen.se/sv/utskotten-eu-namnden/civilutskottet/> [2017-04-25]

UN Global Compact (u.å.) *The Ten Principles of the UN Global Compact*.

<https://www.unglobalcompact.org/what-is-gc/mission/principles> [2017-06-10]

Vormedal, I. & Ruud, A. (2009). Sustainability Reporting in Norway: an Assessment of Performance in the Context of Legal Demands and Socio-Political Drivers. *Business, Strategy and the environment*, 18(4). ss. 207-222. doi:10.1002/bse.560

Young, A. (2011). Sustainability Accounting and Reporting: Fad or Trend?. *Social and Environmental Accountability Journal*, 31(2). ss. 168-169. DOI: 10.1080/0969160X.2011.593829



# Bilagor

## Bilaga 1: 11-14 §§ i kapitel 6 i ÅRL

11 § av ÅRL (SFS 2016:947) upplyser om att hållbarhetsrapporten får upprättas som ett eget dokument, skiljt från den övriga årsredovisningen. Om företaget väljer att upprätta rapporten på detta sätt skall dess revisor, i enlighet med 14 §, skriftligt yttra det.

12 § av ÅRL redogör även för ett antal andra punkter som rapporten skall innehålla, däribland företagens affärsmodell och dess policyer samt tillvägagångssättet vid granskning av företagens upplysningar om "*miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption*". Vidare skall rapporten innehålla resultatet av företagens policyer, företagens risker angående ovan nämnda frågor samt de eventuella negativa konsekvenserna. Företaget skall även redovisa hur de tacklar dessa risker och även redogöra för de huvudsakliga resultatindikatorerna. Har företaget valt att inte tillämpa någon policy skall bolaget redovisa varför det valt att inte göra det.

Kommande utveckling samt information om pågående förhandlingar behöver enligt 13 § av ÅRL (SFS 2016:947) inte tas med i hållbarhetsrapporten om denna information kan tänkas skada bolaget.

## Bilaga 2 - Missivbrev

Hej!

Vi är två studenter från Handelshögskolan i Göteborg som under vårterminen 2017 skriver vår C-uppsats inom ämnet externredovisning. Vi har inriktat oss på den nya lagstiftningen om hållbarhetsrapportering och skulle behöva Er hjälp att samla in det material vi behöver. Efter varje fråga kommer en möjlighet ges att kommentera Ert svar ytterligare, vilket vi uppskattar om Ni väljer att göra.

Enkäten tar cirka 7 minuter att genomföra och vi är ytterst tacksamma om Ni kan avvara denna tid.

Lagkravet i fråga trädde i kraft i december 2016 och innebär att större svenska företag måste upprätta en hållbarhetsredovisning från och med räkenskapsår 2017, antingen integrerat i årsredovisningen eller separat. Ett dotterbolag kan omfattas av moderbolagets hållbarhetsredovisning om denna upprättas för hela koncernen, vilket då skall anges i not i dotterbolaget. Denna hållbarhetsredovisning skall innehålla information om miljö, sociala förhållanden och personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption.

Så vad anser Ni; innebär lagkravet att Ni får en chans att utmärka Er inom hållbarhetsämnet eller överstiger kostnaden nyttan?

Vi vill veta vad Ni tycker!

Undersökningen är helt anonym.

Stort tack för Er hjälp!

Med vänliga hälsningar,  
Lotta Hernehult och Julia Skäär

## Bilaga 3 - Enkät

1. Inom vilken bransch verkar Ert företag?
2. Är Ni ett dotterbolag vars hållbarhetsredovisning omfattas av moderbolagets redovisning eller upprättar Ni en egen hållbarhetsredovisning?
3. Hur ställer Ni Er till att hållbarhetsredovisning blivit lagreglerad från och med räkenskapsår 2017?
4. Anser Ni att hållbarhetsrapporteringens nytta överstiger dess kostnad?
5. I vilken utsträckning har Ni hållbarhetsredovisat tidigare?
6. Förändras Era prioriteringar kring hållbarhet i och med det nya lagkravet?
7. Hur mycket tror Ni att förändringen av hållbarhetsredovisningen i och med lagkravet kommer att kosta Er?
8. Upplever Ni att hållbarhetsfrågor har fått ökat fokus i organisationen till följd av lagregleringen?
9. I vilken utsträckning anser Ni att lagregleringen bidrar till ett mer effektivt hållbarhetsarbete?
10. Anser Ni att hållbarhetsredovisning enligt lagkravet kan bidra till konkurrensfördelar?
11. Hur påverkas Er redovisning konkret av den nya hållbarhetslagen?

För att se enkäten i sin helhet, vänligen följ nedan länk, där den kommer ligga öppen fram till 2017-06-30:

<https://goo.gl/forms/xBJnpgtIL4zUA0b2>

## Bilaga 4 - Kommentarer från enkäten

### **2. Är Ni ett dotterbolag vars hållbarhetsredovisning omfattas av moderbolagets redovisning eller upprättar Ni en egen hållbarhetsredovisning?**

“Vi har ännu inte tagit ställning hur vi ska klara lagkravet.”

“Är inte helt säkra på om vi kommer att kunna hänvisa till våra danska ägares eventuella hållbarhetsredovisning. Vi behöver kolla upp det noggrannare.”

“Vi upprättar ingen hållbarhetsredovisning enligt någon av de olika definitioner som finns men har fått en utmärkelse av CEEP (gogpla på detta) för vårt CSR arbete”

“Vi redovisar som Moderbolag”

### **3. Hur ställer Ni Er till att hållbarhetsredovisning blivit lagreglerad från och med räkenskapsår 2017?**

“Ytterligare en pappersprodukt som inte kommer att förändra något”

“Bra med fokus på väsentlighetsanalysen, att vi ska redovisa det som är viktigast just i vår bransch.”

“Vi är certifierade på frivillig basis. Detta räcker!”

“Inget nytt för ett stort bolag som XX men positivt för mindre bolag som måste förbättra sin redovisning”

“Vi har redovisat frivilligt i flera år, men jag tror lagkravet är positivt för utvecklingen inom företag på sikt.”

“Är generellt positiv till denna typ av redovisning men osäker på om det leder till något positivt just för vårt företag.”

“Vi hållbarhetsredovisar för första gången i år.”

“En hållbarhetsredovisning är bra men säger inte allt”

“Vi har brutet räkenskapsår och kommer inte att omfattas av lagregeln förrän 1 september 2017- 31 augusti 2018. Men synpunkter kan jag ha ändå.”

“Hållbarhetsarbete omfattar många delar, detta är ett arbete som måste utvecklas i en hanterbar takt och kan inte pressas fram.”

“Ett incitament , borde ge vårt varumärke fördelar på lång sikt”

“Hjälper oss att utveckla en viktig fråga”

#### **4. Anser Ni att hållbarhetsrapporteringens nytta överstiger dess kostnad?**

##### **Om JA på fråga 4, varför?**

“Vi jobbar idag med miljöfrågor(VVS) och att vi blir en attraktivare arbetsgivare”

“Vi kommer jobba mer hållbart och nyttofokuserat, både för oss själva och samhället.”

“För oss kommer det att kunna bli en konkurrensförel eftersom vi är duktiga på hållbarhet men inte har lyft fram det tillräckligt mycket, jämfört med andra i kollegor i branschen där det är mycket väsen men lite ull.”

“idag är det en nödvändighet att arbeta med dessa frågor, att redovisa arbetet är en fördel”

“Tydligt för våra intressenter hur vi påverkar och vad vi gör för att minska påverkan.”

“Den tydliggör allt vi gör inom området. Används i marknadsföringssyfte bland annat. Används i införsäljning till finansiärer.”

“Tror inte att detta kommer att få någon effekt”

“Investerare är idag intresserad av den här informationen, det är inte bara finansiell info som är intressant längre. Att mäta, följa upp, målsätta och rapportera är viktiga vertyg för att göra framsteg.”

“Det ökar medvetenheten i företaget och bland anställda samt ökar konkurrenskraften hos företag.”

“Målet är viktigare än kostnaden”

“Hållbarhetsredovisningen är både ett kommunikationsverktyg för internt och externt bruk och underlättar/ strukturerar det interna arbetet.”

“Hållbarhet och förnyelse är framtiden. Viktigt gentemot stakeholders att vara aktiv.”

“Hållbarhet är enormt viktig för hela världen”

“We find that reducing impacts also reduces costs, and reporting impacts keeps them in focus.”

“Hållbarhetsredovisningen ställer krav på styrning och struktur vilket är positivt.”

“Skapar fokus på att rätt saker finns med i vårt företag.”

“möjlighet att kommunicera med investerare och kapitalmarknaden”

“I linje med FN:s globala hållbarhetsmål är det viktigt att alla stora företag tar sitt ansvar och bidrar till ett hållbarare jordklot. De investeringar som behöver göras kommer att leda till en minskad miljöpåverkan och på sikt även till minskade kostnad ( tex i form av energieffektivisering).”

“Denna fråga är mycket svår att svara på i dagsläget, tiden kommer att utvisa detta. Jag tror intressenter till bolaget kommer kräva detta samt att samhället måste trycka upp kraven för en hållbar utveckling så jag ser utifrån detta positivt på hållbarhetsrapporteringen. Däremot är jag tveksam till det enskilda bolagets nytta på kort sikt.”

“Det sätter press på företaget att visa resultat”

“Oklart ännu. På sikt ja men de närmaste åren nej.”

“Ger oss ett bevis mot de mindre ärliga företagen och på så sätt större chans till konkurrens på lika villkor.”

“Hållbarhet är en viktig fråga för oss och redovisningen sätter fokus på vårt arbete och förbättringsmöjligheter”

“Det är bra att sammanställa och vi kan använda till olika intressenter.”

##### **Om NEJ på fråga 4, varför?**

“Vem har någon som helst nytta av detta ?”

“Ser inte någon som helst nytta med denna redovisning.”

“Många lagkrav blir dyra för företagen, men gagnar konsultföretagen perfekt!”

“Extremt mycket arbete som tar resurser och fokus från att utveckla verksamheten mot att bli mera hållbart”

“Svårt att svara på ännu. Det kommer att visa sig om några år.”

“Vår affär är hållbarhetsrelaterad och därför av vikt för oss.”

“Ett bra sätt att tydliggöra arbetet. Mycket stor kostnad första året. Lönar sig på sikt.”

“Både jag och nej. Svårt för lagkravet att hitta en modell som passar alla branscher och därmed blir

en eller flera av rapporteringspunkterna meningslösa för några och för andra inte.”

“Har svårt att precisera exakta kostnader..”

“Viktigt med öppenhet och transparens.”

“För vår del tror jag nyttan blir relativt begränsad.”

“Vet inte vad det kostar”

“Det är en viktig och integrerad del i vår verksamhet”

“Jag tycker det är viktigt att förmedla bolagets synsätt och åtgärds paket. jag tycker inte att kravet kan mätas i kostnader.”

“Inledningsvis är risken stor för att det blir mer en skrivbordsprodukt. Det tar många år att utveckla ett hållbarhetsarbete samtidigt som det kommer att vara ett ständigt pågående arbete som aldrig blir klart.”

“Drar resurser vi inte har”

“För mkt utgångspunkter från industrin och för lite fr tjänstesektorn.”

“På kort sikt sannolikt mera kostnad , på lång sikt kommer nyttan”

## **5. I vilken utsträckning har Ni hållbarhetsredovisat tidigare?**

“Vi har inte gjort någon komplett redovisning men lyft fram vissa siffror i broschyrer och på webben.”

“Har redovisat enligt GRI under de senaste åren och i år även enligt den nya hållbarhetsredovisningen.”

“Vi jobbar väldigt medvetet med hållbarhetsfrågor internt, men ser ingen nytta i att sammanställa dessa för allmän beskådan.”

“Vi är ju enligt lagkravet skyldiga att rapportera på 2017 och har redan under hösten 2016 gjort en hållbarhetsrapport light och kommer Q1 2017 att för första gången rapportera på hela 2016 enligt GRI G4 - alltså ett år före lagkravet”

“Vi har haft ett mindre hållbarhetsavsnitt i vår årsredovisning men inte redovisat enligt någon standard/ramverk.”

“Vi har under flera års tid rapporterat vårt miljöarbete. Mycket har gjorts även inom sociala frågor och därför är det positivt att även uppvisa dessa aspekter. Vi har hållbarhetsredovisat sedan 2015.”

“Inte annat än via vår certifiering ISO14001”

“Se ovan CEEP vi har fått utmärkelse de senaste sex åren”

“Vi har alltid redovisat minimalt i vår förvaltningsberättelse, så vi är ett dåligt exempel.”

“Vi har sedan tidigare arbetat med många delar som faller inom ramen för hållbarhetsarbetet men inte kommunicerat det i hållbarhetstermer.”

“Vi hållbarhetsredovisar löpande bl.a i offentliga upphandlingar.”

## 6. Förändras Era prioriteringar kring hållbarhet i och med det nya lagkravet?

### Om JA på fråga 6, hur?

“Vi ser över våra rutiner för inköp etc.”

“Mer fokus på hållbarhet”

“vi måste tydligare mäta och följa upp det som är väsentligt”

“Delvis, när det gäller de krav vi ställer på leverantörer och avseende informationen avseende risker. I övrigt lyssnar vi redan till våra intressenter och tar hänsyn till feedback vid produktutveckling och redovisning.”

“Ökat fokus på områdena inom hållbarhetsredovisningen”

“Vi arbetar mer strukturerat med frågan”

“Liknande svar som tidigare, mer fokus på dessa frågor i ett större perspektiv.”

“Större fokus på vad vi som företag kan göra för samhället. Tuffare krav mot våra leverantörer. Fokus på att hitta material och produkter som har en mindre belastning på miljön, såsom återvunnet och förnyelsebara råvaror. Energikarläggning för att hitta möjligheter till minskad energiförbrukning.”

“Lagen driver arbetet snabbare för att leva upp till kraven.”

“större fokus på rapporteringen och att mäta.”

“Blir en strategisk fråga”

### Om NEJ på fråga 6, hur?

“Så länge detta endast är en pappersprodukt utan reellt värde kommer det inte att förändra något”

“Kanske på låg sikt men just nu är vi trygga med det vi gör.”

“Vi jobbar redan medvetet med dessa frågor.”

“Hela vår bransch = skogsindustri är föredömlig när det gäller hållbarhet”

“Vi har gjort hållbarhetsredovisning sedan tidigare.”

“Vi bedriver redan ett sådant arbete”

“Inget nytt”

“Vi arbetar sedan länge på ett hållbart sätt, lagkravet förändrar inte vår syn eller våra prioriteringar på något sätt.”

“prioriteringarna för hållbarhet är gjorda genom en gedigen väsentlighetsanalys inklusive intressentdialoger. Det förändras inte pga nya lagkrav.”

“Högt prioriterat sedan tidigare som statligt bolag”

“Inte mer viktigt nu med hållbarhet.”

“Vi har arbetet med hållbart i många år”

“Ett ämne vi alltid jobbat med, bara inte samlat in information och sammanställt på det här sättet tidigare.”

“Our sustainability goals were established prior to the reporting requirements.”

“Överlag måste samtliga insatser utveckla företaget.”

“vi har redan tänket”

“Uppfyller redan krav.”

“Vi jobbar redan mycket med dessa frågor.”

“Vi har redan mål och styrning för vårt hållbarhetsarbete i den utsträckning vi behöver. uppfyller kraven”

“Vi har sedan länge arbetat med dessa frågor och ser inte i dagsläget att vi behöver ändra våra prioriteringar”

“Viktigt sedan tidigare”

“Vi arbetar rätt i dag”

“Vi kommer är rya på samma sätt som innan vi redovisade det”

“Vi jobbar enligt kundernas förfrågningar”

“Vi har redan haft ett stort fokus på de flesta av dessa krav.”

“Hållbarhet är redan högt prioriterat för oss”

“Vi har hållbarhetsredovisat i fem år.”

## 7. Hur mycket tror Ni att förändringen av hållbarhetsredovisningen i och med lagkravet kommer att kosta Er?

“Vi lägger minsta tänkbara resurser på detta”

“Det kostar naturligtvis tid att samla in och strukturera all data, plus att vi har tagit hjälp av extern konsult med den inledande analysen.”

“svårt att svara på”

“Kostar i ökade interna resurser”

“Relativt mått. Kostar och mycket jämfört med den nytta den genererar.”

“Beroende på lagtolkning kan vi bli tvungna att anlita konsult, då organisationen är mkt slimmad”

“Inget nytt”

“Svårt att svara på, redan idag jobbar vi med dessa frågor sen flera år tillbaka”

“Även om vi arbetar med hållbarhet sedan länge så ställer lagen krav på oss som vi inte har uppfyllt. Det är många personer och därmed mycket tid inblandat i att få allt på plats.”

“VI behöver såklart sätta oss in i vad de nya lagkraven säger, men vi tror inte vi kommer behöva förändra så mycket i den redovisningsprocess vi redan har. Däremot är ju helt klart redovisningsarbetet kostsamt, men skillnaden med det nya lagkravet blir inte så stor.”

“Vet ej”

“Vet ej i dagsläget”

“Allt står i paralitet till dess nytta.”

“New software will be required, and this type of software is very expensive.”

“Vi har idag ingen budget”

“Vi behöver hitta rutiner internt för hur detta ska gå till, vem som har ansvar, hur rapporten ska utformas etc. Ev behöver vi skicka någon på utbildning/anlita konsult.”

“Vi behöver lägga mer resurser på redovisningen.”

“Det kommer att tillkomma delar som vi ej prioriterat förut. Vilket initialt ger en kostnad men borde på sikt bli intäktsmöjligheter.”

“uppfyller kraven”

“Vi gör redan idag mycket av detta arbete och donerar pengar till välgörenhet, ställer krav på leverantörer, förbättrar material och leder våra kunder till att göra ett mer aktivt miljöval. Vi har sedan tidigare investerat i Förnyelsebar el märkt med Bra miljöval för vår el på vårt huvudkontor och lager.”

“I regel föder dessa åtgärder bara konsulterna”

“Gör mycket av detta redan”

“Vissa kostnader för arbetsmarknadsinsatser”

“Admin kostnad tillkommer”

“Jag tror inte att vi kommer att behöva göra mer än dokumentera det vi redan gör idag. Jag är inte inläst på redovisningskraven så frågan kanske ska ställas till mig om ett år, när jag har en bättre uppfattning om vad detta innebär.”

“Framförallt i tid då det kräver omprioriteringar av resurser internt, vi har många andra prioriterade områden vi också ska lägga tid på. En del externa konsultkostnader tillkommer. Vi måste ta in konsulter”

“Byggt kring behovet av konsultstöd samt att uppföljning och kontroll tar intern tid och fokus.”

“Kostnaden är främst egen tid då vi löser redovisningen internt.”

“Ingen förändring sen tidigare.”



## 8. Upplever Ni att hållbarhetsfrågor har fått ökat fokus i organisationen till följd av lagregleringen?

“Vi har en konsult som hjälper till med detta.”

“Hållbarhet är idag ett fokusområde och en högt prioriterad fråga i hela organisationen”

“Vi inser behovet”

“För tidigt att svara på”

“The increased focus came a few years ago, based on customer and other stakeholder demands.”

“Dessa frågor har haft relativt stort fokus redan innan.”

“Fler behöver vara inblandande i redovisningen.”

“Med större fokus från ledningen skapar det ett större fokus även i övrig organisation.”

“Inte mycket men något ökad”

“Ja i alla fall skiftet till de sociala frågorna”

“Vi är inte riktigt där än....”

“för att ledningen kommunicerar kring detta.”

“Tillsammans med ökat marknadskrav”

“Till viss del då vi tillsatt resurser och avsatt tid på ett annat sätt än tidigare”

“Vi har redan haft fokus i flera år.”

## 9. I vilken utsträckning anser Ni att lagregleringen bidrar till ett mer effektivt hållbarhetsarbete?

“Största vinsten blir den offentliga uppmärksamheten och jämförelsen konkurrenter emellan.”

“lagen är inte så tydlig”

“Mer krav vore välkommet för att skapa mer nytta, ex. krav på revision av hållbarhetsdata.”

“Lagen är egentligen inte särskilt tydlig. Den anger ett antal områden som ska följas upp/rapporteras men inom de områdena finns inga prioriteringar.”

“Bättre fokus”

“Kanske blir en knuff i baken på de som inte redovisat tidigare, däremot tror jag inte det kommer ha så stora effekter på alla oss som redan redovisat på frivillig basis under många år.”

“Det sätter press på företagen att ta detta på allvar”

“Generellt tror jag att det är bra med ökat fokus på dessa frågor inom de flesta bolag.”

“Tydlighet är bra, och regleringen för att alla måste arbetet på allvar.”

“Ingen kommentar”

“Vi gör inga större ändringar i vårt arbete förutom att rapportera på ett annat sätt”

“På sikt blir det effektivare.”

“Vi har miljömål och uppföljningar i vårt ISO 14001 certifierade ledningssystem och nya laggen hjälper till att hålla fokus på hållbarhetsfrågor”

“Det blir en uppsträckning för fler företag att prioritera hållbarhetsfrågor.”

## 10. Anser Ni att hållbarhetsredovisning enligt lagkravet kan bidra till konkurrensfördelar?

“Särskilt gentemot internationella aktörer.”

“Se ovan.”

“Lagkravet ger inga konkurrensfördelar. Om man gjorde det utan lagkrav kan det säkert ha varit en konkurrensfördel.”

“Lag”

“Vi är förbi den tiden så hållbarhetsredovisning innebar konkurrensfördelar, idag är det ett hygienkrav och framförallt stora aktörer förväntas kommunicera transparent kring arbetet med hållbarhetsfrågor.”

“Inte för vårt företag”

“Det är inte många som läser denna typ av information om ett privat företag utanför börserna.”

“These types of reports are only read by investors.”

“Vi kommer att redovisa enligt GRI Standards och det blir därmed lättare för intressenter att jämföra vårt arbete med andras.”

“Genom att även allmänheten ser en nytta i detta tänk.”

“Eventuellt ja på kort sikt men troligtvis inte på långsikt. Om det är enligt lagkrav behöver alla förhålla sig till samma krav. Det varje företag gör utöver det är inte reglerat.”

“Vi är ett naturligt monopol, men det kan stärka vårt varumärke vilket kan ha indirekta effekter såsom rekrytering”

“Oklart, vi vet inte ännu men det är vår förhoppning.”

“Vi kan positionera oss tydligare som ett "hållbart" företag”

“Vi visar att vi är ett transparent och öppet företag.”

## 11. Hur påverkas Er redovisning konkret av den nya hållbarhetslagen?

“Mer helt bortkastat jobb som kostar pengar och ingen är intresserad av resultatet”

“Vi har ännu inte bestämt om vi ska göra separat redovisning eller integrera i den vanliga årsredovisningen.”

“omfattar hela bolaget”

“Inte mycket i förhållande till årets årsredovisning”

“Årsredovisningen måste kompletteras med mer text och fakta”

“Vi kommer att målstyra i o m hållbarhetsredovisning.”

“Marginell påverkan eftersom vi uppfyllt kravet sen tidigare”

“Ökat fokus på områdena inom Hållbarhet”

“Bättre struktur”

“Det får vi se, har inte kommit så långt med att sätta oss in i lagkravet!”

“Inte nämnvärt”

“Vet inte idag exakt vad som påverkas i detalj.”

“Not at all.”

“Vet inte idag hur det påverkar oss”

“Minimalt.”

“Frågorna har redan stort fokus, men vi behöver hitta formen för rapporteringen.”

“Vi börjar hållbarhetsredovisa enligt GRI Standards. Tidigare har vi gjort en årsredovisning med ett mindre hållbarhetsavsnitt.”

“Fler och mer insatser för att kunna ge en bättre bild av vårt arbete i denna sektion.”

“uppfyller redan kraven”

“Ökat fokus på jämställdhet och mångfald. Större krav på leverantörer, tydligare budskap ut till våra kunder och övriga intressenter. Krav på oss själva att minska vår miljöpåverkan och identifiera vilka miljöaspekter som är betydande för oss idag och där vi kan förbättras ytterligare. Tex egna transporter och elanvändning.”

“Vet ej”

“Mer information i vår årsredovisning”

“Inte alls, redan del av vår redovisning”

“Formatet på rapporteringen styrs upp”

“Ej analyserat klart än”

“Vi kommer att ta fram en separat hållbarhetsredovisning vilket tar interna och externa resurser i anspråk.”

“Vi måste stämna av nyckeltal vi aldrig haft”

“Ett större arbete måste läggas ned på att redovisa siffror som annars bara varit interna.”

“större beroende av externt stöd i form av konsulter”

“Standardisering, marknadsanpassning”

“Vi har tidigare redovisat på förfrågan men nu blir arbetet mer proaktivt”

“Vet inte eftersom vi redan redovisat i flera år. Frågan är vilka revisorer som ska granska oss, de ekonomiska eller hållbarhetsrevisorererna.”