



GÖTEBORGS UNIVERSITET

HANDELSHÖGSKOLAN

Hållbarhetsredovisning inom den svenska konfektionsindustrin

En kvalitativ studie avseende jämförbarheten av hållbarhetsredovisningen av mänskliga rättigheter inom den svenska konfektionsindustrin under en femårsperiod enligt regelverket

GRI

Kandidatexamen i Redovisning

Ebba Olsson - 941110

Felicia Sjödin - 930813

26 juni 2017

Kandidatuppsats Vårterminen 2017

Företagsekonomiska institutionen

Handledare: Kristina Jonäll

15 HP

Förord

Vi vill tacka samtliga som har hjälpt oss att genomföra denna kandidatuppsats, främst vår handledare Kristina Jonäll som kommit med viktiga och insiktsfulla synpunkter under uppsatsens gång. Vi vill även tacka de kurskamrater som givit oss ovärderlig återkoppling på vårt arbete.

Göteborg 2017-06-26

Ebba Olsson

Felicia Sjödin

Sammanfattning

**Kandidatuppsats i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet,
Externredovisning, Vårterminen 2017**

Författare: Ebba Olsson och Felicia Sjödin

Handledare: Kristina Jonäll

Titel: Hållbarhetsredovisning inom den svenska konfektionsindustrin - En kvalitativ studie avseende jämförbarheten av hållbarhetsredovisningen av mänskliga rättigheter inom den svenska konfektionsindustrin under en femårsperiod enligt regelverket GRI

Bakgrund och problemdiskussion: Konfektionsindustrin är en arbetskraftsintensiv bransch vilket kan kopplas till sociala problem som överträdelser av mänskliga rättigheter. Samhällets ökade medvetenhet om problemet har lett till en högre efterfrågan på information. Företagens främsta sätt att offentliggöra informationen är genom hållbarhetsrapporter men då rapporteringen ofta styrs av företagets vilja att visa upp en bra bild varierar innehållet, vilket kan påverka jämförbarheten mellan företagens hållbarhetsrapporter.

Frågeställningar:

- Hur jämförbara är svenska konfektionsföretags hållbarhetsredovisningar gällande mänskliga rättigheter under en femårsperiod?
- Vilka skillnader och likheter i redovisningen gällande mänskliga rättigheter kan identifieras och hur förklaras dessa?

Syfte: Syftet med studien är att undersöka om tre svenska konfektionsföretags redovisning gällande mänskliga rättigheter är jämförbar med varandra under en femårsperiod. Studien syftar också till att undersöka vilka skillnader och likheter som förekommer samt hur dessa kan förklaras.

Metod: En kvalitativ textanalys har gjorts där tre konfektionsföretags hållbarhetsredovisningar studerats. De valda företagen är H&M, KappAhl och Hemtex. För att kunna analysera vad som står i hållbarhetsredovisningarna gällande mänskliga rättigheter har GRI-G4 standarder använts som riktmärke.

Empiri och slutsats: Vad som framkommit av studien är att Hemtex, KappAhls och H&M:s hållbarhetsredovisningar gällande mänskliga rättigheter inte är jämförbar. Det som kan motivera skillnaderna är att GRI-G4 är ett principbaserat ramverk och informationen redovisas inte på ett konsekvent sätt. Sökande efter olika former av legitimitet kan bidra till skillnader samt pressen från olika intressentgrupper. Likheter kan förklaras genom institutionell press som gör att företag inom samma kontext efterliknar varandra.

Förslag till vidareforskning: Förslag till vidarestudier är att undersöka om konfektionsföretags hållbarhetsredovisningarna tar upp väsentlig information. Ett annat område som kan studeras är om den nya lagen om hållbarhetsrapportering har förbättrat jämförbarheten mellan konfektionsföretags hållbarhetsrapporter gällande mänskliga rättigheter.

Nyckelord: Hållbarhetsredovisning, mänskliga rättigheter, GRI-indikatorer, GRI-aspekter

Innehållsförteckning

1. Inledning	4
1.1 Bakgrund.....	4
1.2 Problemdiskussion.....	5
1.3 Syfte och frågeställningar	6
2. Teoretisk referensram	7
2.1 GRI.....	7
2.1.1 Ramverkets uppbyggnad.....	7
2.1.2 GRI-G4:s standarder kopplade till mänskliga rättigheter	8
2.2 Jämförbarhet	9
2.2.1 Jämförbarhet enligt GRI.....	9
2.2.2 Jämförbarhet enligt IFRS	9
2.2.3 Jämförbarhet kopplat till hållbarhetsredovisning.....	10
2.3 Legitimitetsteorin	10
2.3.1 Legitimitetsgapet.....	10
2.3.2 Strategier för att skapa legitimitet	11
2.4 Institutionell teori	12
2.4.1 Isomorfism	12
2.4.1.1 Tvingade isomorfism	12
2.4.1.2 Härmande isomorfism	12
2.4.1.3 Normativ isomorfism	13
2.5 Hållbarhetsredovisning och intressenters påverkan.....	13
3. Metod	15
3.1 Val av ämne.....	15
3.2 Val av teoretisk referensram	15
3.3 Urval av undersökningsföretag och tidsintervall	16
3.4 Bearbetning samt analys av text	16
3.5 Uppsatsens trovärdighet	18
4. Empiri	20
4.1 Hemtex.....	20
4.2 KappAhl	22
4.3 H&M.....	25
5. Analys	31
5.1 Principbaserat regelverk.....	31
5.2 Konsekvent tillämpande av redovisningsmetoder.....	32
5.3 Vikten av ett socialt kontrakt	33
5.4 Institutionell press	35
5.5 Intressenters påverkan.....	37
6. Slutsats	39
6.1 Svar på frågeställningar.....	39
6.2 Avslutande diskussion	39
6.3 Vidareforskning.....	40
7. Källförteckning	41
Bilagor	46
Bilaga 1: G3 – Mänskliga rättigheter:	46
Bilaga 2: G4 – Mänskliga rättigheter	47
Bilaga 3: Skillnader mellan G3 och G4	50
Bilaga 4: GSSB	51

1. Inledning

Det inledande kapitlet redogör för problematiken kring social hållbarhet och mänskliga rättigheter inom konfektionsindustrin samt varför det är viktigt för företag inom branschen att offentliggöra denna information. Här introduceras även begreppet jämförbarhet som är ett väsentligt begrepp inom redovisningen och varför det är viktigt att företags hållbarhetsrapporter är jämförbara.

1.1 Bakgrund

Den ökade globaliseringen har påverkat företags affärsmodeller i allmänhet. En omställning av marknaden har lett till att många varor som konsumeras idag ofta har producerats i låglöneländer under sociala och miljömässiga villkor som aldrig skulle accepteras i Sverige (Frostensson, Helin & Sandström 2015). Konfektionsindustrin är en bransch som är beroende av outsourcing av produktionen till utvecklingsländer för att minimera kostnaderna. Tidigare studier visar att företags arbete med hållbarhet är särskilt viktigt inom konfektionsindustrin (Woo & Jin 2016). Framförallt för att det är en arbetskraftsintensiv bransch med många underleverantörer vilket är kopplat till många riskfaktorer som kan relateras till överträdelser av mänskliga rättigheter. Eftersom det är en bransch som präglas av många olika underleverantörer har företagen inte alltid insyn över de etiska, sociala och miljömässiga aspekterna. Osäkra arbetsförhållanden och barnarbete är förekommande företeelser och ofta beror detta på att den lokala arbetskraften i utvecklingsländer har en liten medvetenhet om hur det egentligen bör gå till (ibid).

2015 gjordes en undersökning av arbetsförhållandena av den fackliga samorganisationen AFWA 50 som följde textilarbetarnas vardag i fabriker i Indien och Kambodja, där omfattande överträdelser mot mänskliga rättigheter uppdagades (Sveriges Radio, 2016). Flera timmars övertid varje dag, löner som inte täckte arbetarnas basbehov och mycket osäkra anställningsförhållanden var bara några exempel som framkom. 2016 gjordes ytterligare avslöjande i media om att det förekommit barnarbete i fabriker i Burma där 14 år gamla flickor jobbat upp till 12 timmar per dag vilket strider mot både landets lagar och internationella konventioner som till exempel ILO (The Guardian, 2016). Samtliga fabriker var leverantörer till bland annat H&M. Skandaler om textilarbetarnas rättigheter har blivit så vanliga att de i dagsläget representerar förväntningarna inom konfektionsindustrin. Överträdelserna av arbetarnas rättigheter har underlättats av den geografiskt spridda produktionen i utvecklingsländer och vissa forskare argumenterar för att överträdelserna av mänskliga rättigheter är en logisk följd av företags sökande efter lågkostnadsproduktion i länder med begränsad offentlig reglering (Egels-Zandén 2015).

Samhällets ökade intresse och medvetenhet om sociala, miljömässiga och etiska problem har lett till en högre efterfrågan på information och transparens från företag (Tagesson, Blank, Broberg & Colin 2005). Hållbarhetsrapportering är ett av företagets främsta sätt att kommunicera och redovisa ekonomiska, sociala och miljömässiga aspekter av verksamheten (Frostensson, Helin & Sandström 2015). Den europeiska unionen identifierar i direktiv 2013/34/EU hållbarhetsrapportering och tillhandahållande av icke finansiell information som ett verktyg i företags hållbarhetsarbete (Grahovar, 2016). Genom att företag synliggör vilka sociala och miljömässiga effekter verksamheten har på samhället aktualiseras hållbarhetsfrågor samt företagets skyldighet att ta ansvar. Detta leder till förändringar som förbättrar både rapporteringen och hållbarhetsprestationen. Tillhandahållandet av icke finansiell information

eller upprättandet av en separat hållbarhetsrapport är väsentlig för att skapa en hållbar global ekonomi (ibid).

I Sverige har det tidigare inte funnits någon lagstiftning som kräver hållbarhetsredovisning av privata företag vilket inneburit att rapporteringen om hållbarhetsarbetet tillämpats frivilligt (FAR, 2016). På grund av att det inte funnits tydliga regler och lagar för privata bolag finns det variationer mellan företags hållbarhetsredovisningar över tid. Vad som tas upp i rapporterna är till största grad företagen själva som bestämmer (Ellerup Nielsen & Thomsen 2007). Detta kan bidra till en försämrad jämförbarhet företag emellan eftersom vad som tas upp i hållbarhetsredovisningen kan bero på företagets storlek, lönsamhet och bransch (Tagesson, Blank, Broberg, Colin 2005).

1.2 Problemdiskussion

Konfektionsföretag har varit ovilliga att förändra sina globala produktionsprocesser och istället valt att försöka sätta upp privata regelverk som varit relativt ineffektiva (Egels-Zandén 2015). Genom att skapa ytliga processer som hållbarhetsavdelningar, investera i underleverantörers fabriker och upprätta hållbarhetsrapporter tillåts företagen att fortsätta med sin kärnverksamhet där affärsmodellen baseras på outsourcing i låglöneländer. Tidigare forskning har tenderat till att fokusera på så kallade win-win situationer där man redovisar om hållbarhetsaktiviteter i verksamheten som varit framgångsrika (Egels-Zandén, 2015). Många gånger väljs social hållbarhet bort eftersom det kan kopplas till så kallade win-lose spänningar där företag tvingas ta med negativ information då det som ovan nämnt finns en problematik kring mänskliga rättigheter inom konfektionsindustrin (ibid).

Rapporteringen av hållbarhetsarbetet styrs av företagets vilja att visa upp en bra bild vilket leder till att valen av det som redovisas blir en så kallad "cherry-picking" (Fagerström & Hartwig, 2016). Fagerström och Hartwig (2016) menar att detta är ett problem för användarna av hållbarhetsrapporter då de inte når upp till kraven för jämförbarhet över tid och mellan företag. Andra problem som också kan kopplas till jämförbarhet är att det är svårt att mäta och identifiera hållbarhetsarbetet. Därför presenteras arbetet oftast som en sannolik prestation vilket medför en risk att hållbarhetsrapporter inte blir jämförbara (Grahovar, 2016). GRI som är det mest vedertagna ramverket för hållbarhetsrapportering har kommit att få en ledande roll som ramverk vid upprättandet av hållbarhetsredovisning. Den liknar i mångt och mån de redovisningsstandarder som IFRS etablerat för finansiell redovisning. Syftet med att upprätta en hållbarhetsrapport enligt GRI är att tillgodose en balanserad och relevant redogörelse av hållbarhetsarbetet för att öka möjligheterna för intressenter att fatta befogade beslut som inte endast bygger på ekonomiska ställningstaganden (GRI, 2016).

Samhällets ökade press och den uppmärksamhet som konfektionsföretags behandlande av mänskliga rättigheter fått i media har lett till att företagen redovisar allt mer om de sociala förhållandena. Enligt McCuaig (2006) är hållbarhetsrapporter något som riktar sig till intressenter vars intresse och behov av information sträcker sig längre än att enbart granska den finansiella rapporten. Pressen från intressenter att företag ska offentliggöra icke finansiell information har ökat vilket också betyder att det ställs högre krav på hållbarhetsredovisningen. Samtidigt som efterfrågan på information ökar, tilltar också mängden verktyg för att rapportera social information (KPMG, 2016). I en studie som KPMG gjorde 2016 framkommer det att verktygen nästan dubblats sedan 2013 och det läggs mer fokus vid de sociala förhållandena än vad som gjorts tidigare år. Eftersom företag själva kan välja vad som ska tas med i hållbarhetsrapporten kan företag redovisa vad de vill visa upp och på så sätt påverkas jämförbarheten (Hartwig och Swartling, 2016). Jämförbarhet inom redovisning är viktigt då

den hjälper investerare att ta så korrekta beslut som möjligt. Konfektionsindustrin är en arbetskraftsintensiv bransch och eftersom det finns så många olika sätt att redovisa prestationer kopplat till mänskliga rättigheter finner det sig intressant att se hur jämförbara konfektionsföretags redovisning gällande mänskliga rättigheter är. Jämförbarheten gällande detta ämne är inte bara viktig för att intressenter ska kunna ta ett investeringsbeslut som är finansiellt gynnsamt, utan också ett beslut som är socialt hållbart där människors rättigheter inte överskrids. Mänskliga rättigheterna är kopplade till internationell rätt som preciseras i internationella överenskommelser vilka beskriver de rättigheter som varje individ har (Regeringen, 2017). Rättigheterna anses vara universella vilket betyder att de gäller över hela världen oavsett land och kultur (ibid). Problemdiskussionen ovan har lett fram till följande frågeställningar och syfte.

1.3 Syfte och frågeställningar

Syftet med studien är att undersöka om tre svenska konfektionsföretags redovisning gällande mänskliga rättigheter är jämförbar med varandra under en femårsperiod. Studien syftar också till att undersöka vilka skillnader och likheter som förekommer samt hur dessa kan förklaras. Därav är frågeställningarna för denna studie följande:

- Hur jämförbara är svenska konfektionsföretags hållbarhetsredovisningar gällande mänskliga rättigheter under en femårsperiod?
- Vilka skillnader och likheter i redovisningen gällande mänskliga rättigheter kan identifieras och hur förklaras dessa?

2. Teoretisk referensram

I den teoretiska referensramen görs först en redogörelse av GRI:s ramverk och dess koppling till mänskliga rättigheter. Därefter förklaras begreppet jämförbarhet för att vidare redogöra för olika teorier som kan förklara de skillnader och likheter som kan förekomma i hållbarhetsredovisningar.

2.1 GRI

Det mest vedertagna ramverket för hållbarhetsredovisning är GRI och samtliga företag i studien använder GRI. Organisation skapades i slutet av 1990-talet för att bilda ett ramverk gällande hållbarhetsredovisning (GRI, 2017). Syftet med ramverket är att hjälpa företag, regeringar och andra organisationer att förstå sig på och kommunicera deras miljömässiga och sociala påverkan. Redovisningsramverket är principbaserat och kan användas för att redovisa ett företags ekonomiska, miljömässiga och sociala påverkan. Målet med organisationen är att främja en hållbar framtid där hållbarhet ska vara en del av företagets beslutsprocess och bli lika standardiserat som den finansiella redovisningen. Ramverket är utformat så att olika typer av organisationer kan använda sig av det. Den tar hänsyn till alla praktiska problem som ett företag kan ställas inför och har både generellt och branschspecifikt innehåll. Det första ramverket gavs ut år 2000 och benämndes G1 sedan dess har ytterligare tre versioner givits ut (ibid). Den första förändringen som gjordes var mellan G1 och G3, vilken var relativt stor, medans andra förändringen G3-G3.1 inte bidrog till några större skillnader (Larsson & Ljungdahl, 2008). Vid lanseringen av den fjärde upplagan gjordes ändringar som påverkat hur riktlinjerna ska tillämpas. De olika tillämpningsnivåerna (A, B och C) som tidigare använts togs bort (Westmark, 2003). Nivåerna stod för hur omfattande ett företag följde riktlinjerna, där A var mest omfattande och C minst omfattande. Anledningen till förändringen var för att det uppmärksammats att nivåerna bidrog till fokus på kvantitet av redovisningen istället för kvalitet (Frostensson et al., 2015). I bilaga 3 visas de skillnader gällande mänskliga rättigheter som gjordes från G3.1-G4.

Den 19 oktober 2016 lanserade Global Sustainability Standards Boards (GSSB), som är en utveckling av GRI, de första standarderna för hållbarhetsredovisning som kommer att ersätta GRI-G4. Förändringen i hållbarhetsrapporten ska senast göras den 1 juli 2018. Syftet med att förändra ramverket till standarder är att det ska vara möjligt att uppdatera standarderna enskilt istället för att hela ramverket måste granskas, vilket fallet varit hittills (Lennartsson, 2016).

2.1.1 Ramverkets uppbyggnad

GRI är uppdelat i två delar, vägledning och principer samt standardupplysningar (GRI, 2013). Vägledningen och principers syfte är att säkra kvalitet och fokus i redovisningen men också vad den ska innehålla genom olika principer. Vägledning och principer är vidare indelade i fyra olika delar;

- a) Vägledning för redovisningens innehåll
- b) Principer för redovisningens innehåll
- c) Principer för att säkerställa redovisningens kvalitet
- d) Vägledning för avgränsning av redovisningen

Vägledning för redovisningens innehåll syftar till att företaget ska redovisa information som är rimliga till dess verksamhet och vad intressenter efterfrågar för information (GRI, 2013). Vägledning för avgränsning av redovisningen möjliggör för organisationer att bestämma vilka enheter och dotterbolag som ska ingå i hållbarhetsredovisningen. I principer för redovisningens innehåll återfinns egenskaper som väsentlighet, kommunikation med intressenter,

hållbarhetssammanhang och fullständighet. För att säkerställa redovisningens kvalitet måste balans, jämförbarhet, precision, tidsaspekt, tydlighet och tillförlitlighet finnas. Standardupplysningar innefattar upplysningar om strategi, hållbarhetsstyrning och resultatindikationer som syftar till att ange vad för information som redovisningen ska innehålla (ibid).

2.1.2 GRI-G4:s standarder kopplade till mänskliga rättigheter

GRI har tolv indikatorer gällande mänskliga rättigheter som beskriver vad som ska rapporteras (GRI, 2013). Indikatorerna är baserade på Förenta Nationernas (FN) deklarerationer och konventioner om mänskliga rättigheter samt internationella arbetsorganisationens (ILO) deklareration om grundläggande principer och rättigheter i arbetslivet. De tolv indikatorerna om vad som ska redovisas är vidare uppdelade i tio aspekter;

Aspekt: Investeringar

- HR1- Antal investeringsbeslut som inkluderar kraven gällande mänskliga rättigheter samt investeringsbeslut som granskats gällande denna aspekt.
- HR2- Antal timmar och anställda som utbildats i policys och rutiner för mänskliga rättigheter, som är viktiga för verksamheten.

Aspekt: Icke-diskriminering

- HR3- Antal diskrimineringar samt vidtagna åtgärder för att motverka icke-diskriminering.

Aspekt: Associationsfrihet och kollektivavtal

- GR4- Vidtagna åtgärder för att stödja dessa rättigheter, samt verksamheter som uppmärksammar problemet.

Aspekt: Barnarbete

- HR5- Vidtagna åtgärder för att bidra till avskaffandet samt verksamhetens risk för barnarbete.

Aspekt: Tvångsarbete

- HR6- Vidtagna åtgärder för att bidra till avskaffandet samt verksamhetens risk.

Aspekt: Säkerhet

- HR7- Antal personer av säkerhetspersonal som utbildats gällande mänskliga rättigheter.

Aspekt: Ursprungsbefolkningens rättigheter

- HR8- Vidtagna åtgärder och antal kränkningar mot ursprungsbefolkningen.

Aspekt: Utvärdering

- HR9- Aktiviteter som kan kopplas till utvärdering av mänskliga rättigheter samt antal av dessa.

Aspekt: Utvärdering av leverantörer (mänskliga rättigheter)

- HR10- Andel nya leverantörer som granskats.
- HR11- Faktiska och potentiella negativa effekter inom leverantörskedjan gällande mänskliga rättigheter samt vidtagna åtgärder.

Aspekt: Klagomål gällande mänskliga rättigheter

- HR12- Antal överklagande gällande mänskliga rättigheter.¹

Aspekterna kan tolkas som olika teman och under varje tema presenteras indikatorerna som kan kopplas till respektive aspekt. Enligt GRI (2013) ska det i rapporten finnas en kort beskrivning om hur ledningen arbetar med de tio ovannämnda aspekterna samt hur målen för företaget ser ut avseende hållbarhetsarbetet. Rapporten ska innehålla en kortfattad policy som definierar företagets åtaganden gällande mänskliga rättigheter, samt bestå av en förklaring av de åtgärder

¹ För mer utförlig information se bilaga 2

som görs för att öka kunskapen om mänskliga rättigheter, exempelvis utbildning. Företag ska redovisa vilka åtgärder som görs för att förbättra mänskliga rättigheter inom leverantörskedjan. Information om misslyckanden, risker och möjligheter, förändringar inom organisationen och nyckelstrategier för att uppnå mål är också relevant att redovisa.

2.2 Jämförbarhet

Då det 2016 antogs en ny lag om att större företag ska börja hållbarhetsredovisa (FAR, 2016) kan ett antagande göras om att hållbarhetsredovisningen träffas av jämförbarhetskriteriet precis som den finansiella redovisningen. Den nya lagen har uppmärksammat problemet kring vad som tas upp i hållbarhetsrapporten och att detta kan skilja sig från företag till företag. GRI:s ramverk har utvecklats och blivit allt mer lik IFRS redovisningsstandarder (Frostensson et al., 2015), vilket kan vara en bidragande faktor till att jämförbarhet även efterfrågas på samma sätt inom hållbarhetsredovisningen. Christensen (2010) menar att för att skapa goda förutsättningar och kontroll över information som redovisas och hur den rapporteras är jämförbarhet viktigt. Precis som jämförbarhet är viktig i den finansiella rapporteringen är det likväl så viktigt i hållbarhetsrapporteringen då den möjliggör för investerare att kunna ta så korrekta beslut som möjligt. Jämförbarhet mellan företag möjliggör för intressenter att kunna bilda sig en uppfattning över hur företaget står i relation till andra företag inom samma bransch med liknande problematik.

2.2.1 Jämförbarhet enligt GRI

Det tydligaste målet med GRI när organisationen skapades var att harmonisera redovisningen av hållbarhet då det innan användes många olika redovisningssystem (Brown de Jong, Levy, 2009). Genom harmonisering av redovisningen kan jämförbarhet lättare uppnås. Jämförbarhetsprincipen innebär att företag ska välja, sammanställa och rapportera informationen konsekvent (GRI, 2013). Informationen i en hållbarhetsrapport ska presenteras på ett sätt som gör att intressenter har möjlighet att analysera förändringar i organisationen över tid samt att den ska underlätta jämförelser med andra organisationer. Anledningen till att jämförbarhet är viktigt inom redovisningen är att den möjliggör utvärdering av resultat mellan företag och inom företag över år. Det ska vara möjligt för intressenter att jämföra informationen som återges med tidigare resultat och i den mån det är möjligt, jämföra resultat med andra organisationer. Konsekvent tillämpning av information innebär att information ska redovisas på samma sätt över år och möjliggöra jämförbarhet (ibid). För att jämförelse mellan företag ska vara möjligt krävs lyhörddhet för faktorer som till exempel skillnad i företagsstorlek och geografisk placering, då dessa kan påverka jämförbarheten. Om läsaren av hållbarhetsredovisningen ska kunna identifiera de faktorer som kan bidra till skillnader i resultatet ska informationen redovisas i sitt sammanhang (ibid).

2.2.2 Jämförbarhet enligt IFRS

International Accounting Standards Board (IASB) är en redovisningsorganisation som utvecklar standarder inom redovisning för noterade bolag i Europa (Marton, Lundqvist & Pettersson, 2016). De standarder som IASB ger ut kallas International Financial Reporting Standards (IFRS). Organisationens syfte är att utveckla principbaserade standarder som har sin bas i de principer som framgår av föreställningsramen för utformning av finansiella rapporter. Ramen omfattar de grundprinciper som varje standard tar hänsyn till i termer av redovisning, värdering och rapportering. Enligt Marton et.al (2016) ger en principbaserad normgivning tämligen lite vägledning angående hur principerna ska användas i en specifik situation. Det är det redovisande företaget som ska göra professionella bedömningar och tolkningar inom ramen för redovisningens principer. Ramverket beskriver olika kvalitativa egenskaper som gör att

informationen i den finansiella rapporten blir användbar för användarna. Jämförbarhet är en av de egenskaper som tas upp och den syftar till två olika aspekter (Marton et.al, 2016). Rapporterna ska kunna jämföras mellan företag, men också inom samma företag mellan olika perioder. Konsekvent tillämpning av redovisningsprinciper hjälper till att nå jämförbarhetsmålet. Likartade transaktioner ska behandlas lika och olika ska behandlas olika, på så sätt blir informationen jämförbar. Intressenter ska kunna få en uppfattning om organisationens resultat och ställning under en längre period och kunna jämföra informationen med andra företag. För att jämförbarhet ska uppnås i de finansiella rapporterna måste intressenterna informeras om vilka metoder och regler som använts vid upprättandet av redovisningen vilket också gäller den icke-finansiella redovisningen. Det ska framgå om eventuella ändringar av principerna gjorts, samt vad detta kan få för effekter (Marton et.al, 2016).

2.2.3 Jämförbarhet kopplat till hållbarhetsredovisning

Om ett företags redovisning är jämförbar med andra företags blir det enklare för intressenter att ta rätt beslut som uppfyller deras önskemål (Barlev & Hadad 2007). Barlev & Hadad (2007) menar att beroende på hur många olika redovisningsmetoder som är applicerbara när man samlar in, bearbetar och redovisar data påverkar detta jämförbarheten. Vad som påverkar valet av redovisningsmetoder kan bero på sociala, kulturella och ekonomiska aspekter i samhället. Liknande redovisningsinformation bör grupperas, behandlas och redovisas på samma sätt för att jämförelser ska kunna göras. Genom att använda samma typ av redovisningsmetod underlättas processen att jämföra och därav underlättar det om det finns ett enhetligt ramverk (Krisement, 1997). För att uppnå jämförbarhet över tid krävs logisk följd och enhetlighet i hållbarhetsrapporten (Barlev & Hadad, 2007). Indikatorer tolkar hållbarhetsproblem till kvantifierbara mått som sedan presenteras i rapporten. Även om det är viktigt att bedöma hållbarhet med hjälp av olika indikatorer kan det vara svårt att jämföra mellan företag då det finns olika sätt att mäta (Krajnc & Peter, 2005).

2.3 Legitimitetsteorin

För att kunna förklara varför företag lämnar olika upplysningar och rapporterar om samhällsaspekter i årsredovisningen eller som en enskild rapport har tidigare forskare använt sig av legitimitetsteorin. Enligt Deegan, Rankin och Tobin (2002) och O'Donovan (2002) offentliggör företag information om miljö- och samhällsaspekter för att skapa legitimitet eller förtroende för verksamheten. Legitimitet bygger på konceptet av att det i grunden existerar ett socialt kontrakt mellan företagen och samhället. Enligt O'Donovan (2002) bygger det sociala kontraktet på att företagen ska leva upp till olika förväntningar som samhället har på företagen samt agera på ett socialt och ansvarsfullt sätt. Företag är en del av ett bredare socialt system vilket innebär att de inte innehar rätten att utnyttja resurser hur de vill (Deegan, 2002). Om samhället inte är nöjda med ett företags verksamhet kommer kontraktet att upphävas på ett eller annat sätt, exempelvis genom att väljare utövar påtryckningar på regeringen för att de ska införa böter och skatter för företag, vilket är ett resultat av samhällets missnöje. Vidare kan uppsägning av det sociala kontraktet ta sig i uttryck genom att efterfrågan på företagens produkter minskar eller att företagen har svårigheter att finansiera sin verksamhet genom externt kapital från banker eller andra investerare. Legitimitet är således en viktig resurs och företagen är beroende av denna på en konkurrerande marknad (ibid).

2.3.1 Legitimitetsgapet

När företagets och samhällets förväntningar om företagets handlingar och aktiviteter inte stämmer överens med företagets verkliga aktiviteter kan det skapas ett legitimitetsgap (O'Donovan, 2002). Legitimitetsgapet kan uppstå på grund av förändringar av företagets

aktiviteter men också förändringar av samhällets förväntningar. Enligt Deegan, Rankin och Tobin (2002) måste organisationer kunna svara på förändrade förväntningar och föreställningar från samhället. Detta kan göras genom att företagen offentliggör information som visar att de förändrar sig i samma riktning som förväntningarna. Om företaget inte gör något åt legitimitetsgapet och fortsätter i samma riktning som innan, riskerar de att förlora sin legitimitet. Samhällets förväntningar och företagets handlande kan förändras i samma riktning men det kan skapas en fördröjning som i sin tur leder till en tillfällig obalans (O'Donovan, 2002). Om förändringarna sker åt motsatt håll blir legitimitetsgapet desto större. Att företag väljer att redovisa om sociala åtaganden kan förklaras genom att de söker efter legitimitet och vill förminska legitimitetsgapet (Deegan & Unerman, 2006). Genom att offentliggöra information och redovisa sina hållbarhetsaktiviteter kan företaget förstärka sitt varumärke på grund av att de lever upp till förväntningar och krav ställda av samhället.

2.3.2 Strategier för att skapa legitimitet

Legitimitet är en resurs som företag kan ha inflytande över vilket gör att de försöker påverka samhället genom att utforma så kallade legitimitetsstrategier (Deegan, 2002). Om företagets och samhällets värderingar inte stämmer överens uppkommer ett legitimitetshot (Tilling, 2004). Det finns olika slags strategier ett företag kan använda sig av för att öka sin legitimitet när denna hotas. Nedan i tabell 1 redogörs olika organisatoriska strategier.

Tabell 1.

Strategi	Innebörd
1	Skapa en överensstämmelse mellan samhällets rådande sociala värderingar och företagets värderingar.
2	Försöka att ändra den syn som samhället har på företagets prestationer och åtaganden, utan att förändra det faktiska beteendet.
3	Manipulera uppfattningar genom att avleda uppmärksamhet från de egentliga problemen och istället fokusera på verksamhetens styrkor.
4	Försöka att förändra samhällets förväntningar till exempel genom att tyda på att vissa sociala förväntningar är orimliga.

Lindblom (1994)

Särskilda händelser som kan kopplas till sociala och miljömässiga aspekter kan skada ett företags rykte. Det är därför viktigt för ett företag att förstå legitimitetsgapen och anpassa sina strategier efter vad som är allmänt accepterat i samhället vid en viss tidpunkt (Deegan, 2002). Företag redovisar verksamhetens sociala och miljömässiga avtryck samt vidtagna åtgärder för att motarbeta negativa avtryck vilket är legitimerande. En aktivitet som denna är nödvändig för att verksamheten ska accepteras av samhället (ibid). För att implementering av hållbarhet i företagens övergripande strategier ska ha någon effekt för företags sökande efter legitimitet måste detta åtföljas av att informationen publiceras. Detta görs genom att företag frivilligt upprättar separata hållbarhetsrapporter eller inkluderar informationen i den icke-finansiella delen av årsredovisningen. Informationen är nödvändig för att företag ska kunna förändra uppfattningar från omvärlden men också för att förvärva och bibehålla legitimitet (ibid). Organisatoriska strategier som skapas för just detta syfte finns alltså till viss del för att legitimera aktiviteter och skapa konvergens mellan rådande samhällsvärderingar. Företag försöker därigenom skapa en bild av sin verksamhet för att leva upp till ställda förväntningar genom att genomföra hållbarhetsåtgärder. Med denna form av information kan företag också manipulera uppfattningar genom att avleda uppmärksamhet från de egentliga problemen och istället fokusera på verksamhetens styrkor (ibid).

2.4 Institutionell teori

Institutionell teori har tidigare använts av forskare för att kunna förklara varför företag började rapportera kring hållbarhet (Campbell, 2007; Matten & Moon, 2008). Beroende på vilken typ av forskning som används skiljer sig definitionerna åt av vad en institution är. DiMaggio och Powell (1983) definierar en institution som organiserade processer som består av regler inom ett samhälle. I Matten och Moons artikel från 2008 definieras en institution inte bara som en formell organisation utan också normer, incitament och regler. Brown, de Jong och Levy (2009) beskriver att GRI som organisation har utvecklats till att bli en institution när det kommer till rapportering av hållbarhet. I studien används definitionerna ovan för att beskriva vad en institution är. Teorin beskriver anledningen till varför organisationer påverkas av andra organisationer i samma omgivning samt hur deras beteenden kan kopplas till rådande normer och värderingar inom omgivningen. Enligt Deegan (2002) förändrar organisationer sin struktur för att anpassa sig till externa förväntningar inom en den sociala kontext de befinner sig i.

2.4.1 Isomorfism

Inom en väletablerad bransch skapas ofta en homogenitet och organisationerna inom ett område efterliknar varandra. DiMaggio och Powell (1983) benämner denna form av homogenitet för isomorfism. Förändringarna som kan uppstå inom organisationerna kan identifieras med hjälp av tre olika typer av isomorfism: tvingande isomorfism, härmande isomorfism och normativ isomorfism.

2.4.1.1 Tvingade isomorfism

Tvingande isomorfism uppstår enligt DiMaggio och Powell (1983) av formella och informella påtryckningar från andra inflytelserika organisationer men även från omgivningens förväntningar. Formella påtryckningar kan vara av politisk karaktär i form av nya lagar eller regleringar. Här är staten det tydligaste exemplet på en organisation som påverkar andra organisationers beteenden och struktur genom till exempel implementering av nya lagar. Ett exempel kan vara kravet på organisationer om att upprätta finansiella rapporter vilket lett till de utformats på liknande sätt. Men också informella påtryckningar från organisationer som upplevs som auktoritära och tvingade kan förändra organisationers strukturer. Det kan till exempel vara att ett dotterbolags tillämpning av redovisningsstandarder och redovisnings sätt är samma som moderbolagets. Inom koncernen blir moderbolaget den auktoritära organisationen som har inflytande över dotterbolagen och utövar påtryckningar som kan anses vara av en tvingade karaktär. Resultatet blir att dotterbolagen efterliknar moderbolaget och det skapas en homogenitet inom koncernen. Exempel på tvingande tryck kan enligt Matten och Moon (2008) vara att många europeiska stater infört regler och initiativ kopplat till hållbarhet som lett till att organisationer i allt större utsträckning arbetar med hållbarhet. När staten inför nya regler och lagar ökar deras inflytande och i och med att reglerna blir institutionaliserade och legitimerade så kommer mindre organisationer att försöka efterfölja reglerna. Även olika självregleringar och frivilliga initiativ som Code of Conduct utformat av organ som FN och GRIs riktlinjer kan också vara en form av tvingade isomorfism (ibid).

2.4.1.2 Härmande isomorfism

Härmande (mimetisk) isomorfism uppstår när det finns en osäkerhet inom en organisation som kan vara ett resultat av exempelvis otydliga mål eller okunskap om en ny teknologi (DiMaggio och Powell, 1983). När det råder osäkerhet inom organisationer och dess omgivning tenderar organisationer att härma andra och låna av varandra på olika sätt. Nya organisationer utformar ofta sin struktur efter tidigare organisationer och inspireras av hur dessa fungerar. Dessutom har mindre framgångsrika organisationer en viss tendens att härma framgångsrika företag som utåt sett uppfattas som bättre organisationer vilket leder till en imiterande process. Enligt

Matten och Moon (2008) är det vanligt att organisationer antar aktiviteter som anses vara av ”best practice” inom det organisatoriska området. Ett exempel på imiterande isomorfism är att många företag gått med i olika affärskoalitioner och antagit utbildningsprogram gällande hållbarhet, i syfte att få kunskap och utveckla de bästa hållbarhetsaktiviteterna.

2.4.1.3 Normativ isomorfism

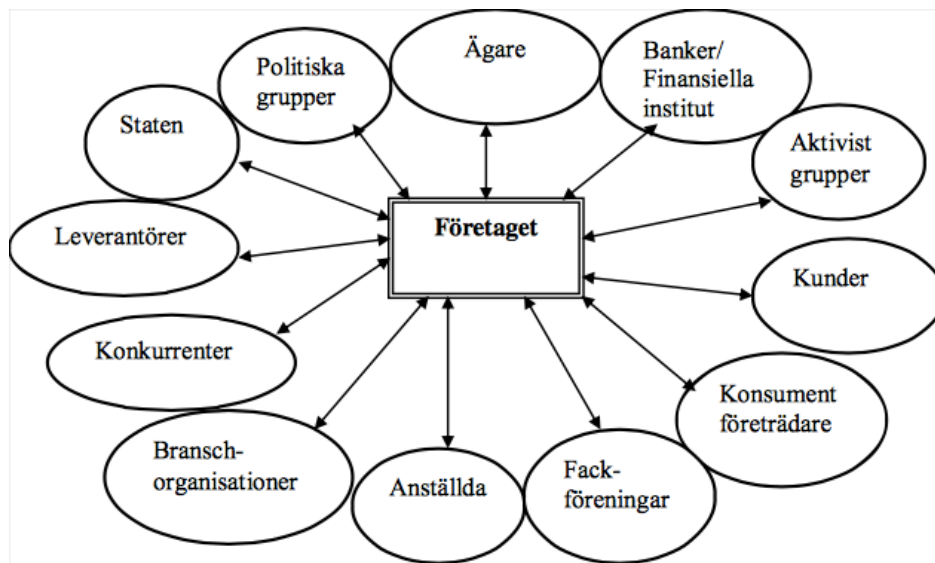
Den sista mekanismen som kan leda till homogenitet inom en bransch är normativ isomorfism som är ett resultat av professionaliseringen av yrken inom organisationer. Enligt Matten och Moon (2008) innebär normativ isomorfism att utbildning och professionella myndigheter direkt och indirekt sätter upp ”legitima” standarder för organisatoriska metoder. Organisationer förändrar då sin verksamhet och struktur utifrån dessa standarder och normer inom branschen. DiMaggio och Powell (1983) definierar två huvudsakliga aspekter inom isomorfism som sker genom professionaliseringen: utbildning och yrkesnätverk. Professionaliseringen genom utbildning från universitet leder exempelvis till att förhållandet mellan chefer och anställda utvecklas och det skapas organisatoriska normer för hur parterna ska bete sig. Utvecklandet av olika yrkesnätverk leder till att det sprids likdanande regler och normer om det rätta organisatoriska beteendet inom en yrkesgrupp. Detta innebär att anställda med samma yrke inom olika organisationer ofta utför arbetsuppgifterna på liknande sätt. Professionella karriärsspår skapas och nyanställda tar med sig nya sätt att organisera verksamheten vilket i sin tur leder till att organisationer blir mer lika varandra.

Ett annat exempel där normativ isomorfism kommer till uttryck i praktiken är enligt Matten och Moon (2008) att ledande europeiska handelshögskolor nu inkluderar hållbarhet som en obligatorisk del i utbildningen. Trenden av att inkludera hållbarhet i utbildningen har lett till att det utvecklats institutionell karaktär i bildningen av olika nätverk inom till exempel redovisningsbranschen där det utövas normativa påtryckningar om att företag ska anta hållbarhetsaktiviteter. 2010 avskaffades revisionsplikten för små företag (Regeringen, 2015). Detta resulterade i att revisionsbyråerna tappade många kunder och var tvungna att utforma nya affärsidéer. Fenomenet hållbarhetsredovisning växte fram och konsulter som upprättar hållbarhetsrapporter blev en del av revisionsbyråernas verksamhet. I och med att revisionsbyråerna tryckte på vikten av att hållbarhetsrapportera hos stora företag som redan var kunder skapades professionella påtryckningar från yrkesnätverket som kan antas vara en bidragande faktor till att hållbarhetsrapporteringens omfattning ökat de senaste åren. Att även PR-byråer började upprätta hållbarhetsrapporter åt företags vägnar ledde till en homogenitet mellan företag inom samma bransch framförallt när det kommer rapporternas utseenden och struktur.

2.5 Hållbarhetsredovisning och intressenters påverkan

Enligt McCuaig (2006) riktar hållbarhetsrapporter sig till intressenter vars intresse och behov av information sträcker sig längre än att enbart granska den finansiella rapporten. Pressen från intressenter att företag ska offentliggöra icke-finansiell information har ökat vilket också betyder att det ställs högre krav på hållbarhetsredovisningen. Intressenterna till ett företag kan delas in i två grupper, primära och sekundära (Clarkson, 1995). Aktieägare och investerare är exempel på primära intressenter som spelar en stor roll i ett företags verksamhet. De kräver avkastning på investerat kapital, men också att företaget ska visa prov på ansvarstagande i frågor som till exempel miljö och sociala frågor (Ammenberg, 2012). Utan den primära intressentgruppen kan ett företag inte överleva (Clarkson, 1995). Kunder, leverantörer och staten vars regler måste följas är andra exempel på primära intressenter. Sekundära intressenter är intressenter som inte påverkar förutsättningarna för ett företags fortlevnad och framgång. De påverkas av verksamheten, men är inte involverade i företagets transaktioner (Clarkson, 1995).

Media och intressegrupper som Amnesty International är ett exempel på en sekundär intressent. Nedan i figur 1 listas olika intressenter som kan tänkas påverka vad ett företag redovisar i hållbarhetsrapporten.



Figur 1 (Freeman, 1984)

Ljungdal (1999) nämner att företag har en plikt gentemot sina intressenter att redovisa miljö- och samhällsorienterad information. Hållbarhetsarbetet har blivit en viktig del av upprätthållandet av relationen mellan företag och dess intressenter (Gray, Owen & Adams 1996). Stora företag har en större påverkan på samhället vilket också gör att förväntningarna från samhällets intressenter blir större och därav kan informationen som framkommer i ett större företags hållbarhetsredovisning vara mer omfattande än ett mindre företags (Tagesson, Blank, Broberg & Colin, 2005). Hållbarhetsredovisning kan således vara ett effektivt verktyg för att förstärka sitt varumärke, marknadsföra sig och kommunicera med aktieägare och intressenter för att gynna företagets ekonomiska utveckling (Pflieger, Fischer, Kupfer & Eyerer 2005).

3. Metod

I detta kapitel presenteras den metod som används i uppsatsen, samt tillvägagångssätt och olika val som gjorts.

3.1 Val av ämne

Idén att skriva om hållbarhetsredovisning väcktes när det uppdagades att ett lagkrav om hållbarhetsredovisning för större företag ska bli obligatorisk i Sverige från den 1 december 2016. Problematiken som identifierades ligger kring hur företag redovisar hållbarhet och att många olika faktorer kan påverka vad rapporten tar upp samt hur informationen beskrivs. Rapporterna ska användas bland annat för att intressenter ska kunna jämföra företags hållbarhetsarbete med andra företags (GRI, 2016). Det fann sig därför intressant att undersöka om företags rapporter inom samma bransch är jämförbara med varandra över tid. Valet av att undersöka mänskliga rättigheter inom konfektionsindustrin diskuteras i bakgrund och problemformulering.

3.2 Val av teoretisk referensram

Material gällande jämförbar hållbarhetsredovisning har samlats in från litteratur och vetenskapliga artiklar. Idéer till teoretisk referensram har tagits från tidigare forskning inom hållbarhetsredovisning och jämförbarhet. Här har olika databaser såsom, LIBRIS, Google Scholar och Emerald använts. Sökorden bestod av hållbarhet, jämförbarhet, konfektionsindustrin och hållbarhetsredovisning.

I den teoretiska referensramen finns jämförbarhet definierat utifrån både GRI samt IFRS. Då det 2016 antogs en ny lag om att större företag ska börja hållbarhetsredovisa (FAR, 2016) kan ett antagande göras om att hållbarhetsredovisningen träffas av jämförbarhetskriteriet precis som den finansiella redovisningen. GRI beskriver att det ska vara möjligt för intressenter att jämföra informationen som återges med tidigare prestation och att den ska underlätta jämförelser organisationer emellan. Eftersom det är svårt att få en exakt definition av vad underlätta menas med i detta sammanhang, kompletteras jämförbarhetsbegreppet med IFRS definition. En annan anledning till att komplettera GRI:s definition med IFRS är att GRI har utvecklat standarder som ersätter GRI-G4, vilket innebär att GRI kommer efterlikna IFRS i en allt högre grad. Det kan därför antas att den jämförbarhet som efterfrågas av den finansiella rapporten, även kommer att gälla hållbarhetsrapporteringen.

I studiens teoretiska referensram återfinns teorier som institutionell teori, legitimitetsteori och intressentteorin. Dessa teorier valdes för att kunna förklara de likheter och skillnader som uppkommer i konfektionsföretagens hållbarhetsredovisning gällande mänskliga rättigheter. Teorierna har använts flitigt inom tidigare forskning för att förklara varför företag upprättar hållbarhetsrapporter. Utifrån studiens ämnes aktualitet kan en del av materialet i den teoretiska referensramen anses vara föråldrad. Dock gjordes ändå ett val att använda dessa teorier då de som tidigare nämnt ofta används för att förklara varför företag hållbarhetsredovisar. När originalartiklar användes kompletterades dessa med nyare forskning där de nyare artiklarna refererar tillbaka till originalkällan och teorierna användes för att förklara nyare studier kopplade till hållbarhetsrapportering.

3.3 Urval av undersökningsföretag och tidsintervall

Tre företag har valts ut för studien och valen har gjorts utifrån fem kriterier; nationalitet, bransch, börsnotering, rapportering enligt GRI år 2016 och outsourcad produktion. Kriterierna valdes för att minimera ytterligare faktorer som kan påverka jämförbarheten. Nationalitet valdes för att avgränsa undersökningen av jämförbarhet av hållbarhetsredovisning inom ett land, valet föll på Sverige då tillgången till information är lättillgänglig. Andra kriteriet som skulle uppfyllas var att företagen skulle vara verksamma inom konfektionsindustrin. Fenomenet diskuteras i bakgrunden och problemdiskussionen. Det tredje kriteriet var att de skulle varit eller är börsnoterade på OMX Stockholm under tidsintervallet, då företag som befinner sig på OMX Stockholm omfattas av samma regleringar. Det fjärde kriteriet var att företagen skulle redovisa enligt GRI minst en gång under det femåriga tidsintervallet, samt att de valda företagen skulle rapportera enligt samma version av GRI något av åren. Detta beslut togs eftersom det antogs vara relevant att undersöka om olika versioner av GRI påverkar jämförbarheten mellan företag. Eftersom GRI:s indikatorer gällande mänskliga rättigheter omfattar leverantörsledet gjordes även ett val att företagen skulle använda sig av outsourcing. Detta blev detta det femte och sista kriteriet. Valet av att utgå från GRI:s indikatorer gjordes eftersom det är det mest vedertagna ramverket som används inom hållbarhetsredovisning (GRI, 2016). Att versionen G4 används som utgångspunkt är på grund av att denna version är den som flest hållbarhetsrapporter under tidsintervallet upprättas enligt.

För att hitta företag som uppfyllde de fem kriterierna gjordes först en lista på potentiella svenska konfektionsföretag som kunde undersökas, däribland Filippa K, H&M, Hemtex, KappAhl, MQ, Nudie. Gina Tricot och Åhlens. Efter det gjordes en sökning på Avanzas hemsida som är en digital aktiemäklare, om företagen i fråga var/hade varit börsnoterade de två senaste åren. Här föll Filippa K, Nudie, Gina Tricot och Åhlens bort. Om svaret blev ja på börsnotering gjordes en vidare sökning på företagens hemsidor för att se om de uppfyllde de andra kriterierna. Vad som framkom var att det inte fanns många svenska konfektionsföretag att undersöka som uppfyllde de kriterier som upprättats. I sista utgallringen var det H&M, KappAhl, Hemtex och MQ kvar. MQ föll dock bort då de inte redovisade efter samma GRI version som de andra företagen gjorde något av åren. De företag som kunde väljas hade alla outsourcad produktion och blev följande:

- Hemtex
- KappAhl
- H&M

Då en jämförelse ska göras över en viss tid gjordes ett val att undersöka hållbarhetsrapporterna över fem år. Fem år valdes då redovisning av de sociala aspekterna blivit mer aktuellt den senaste tiden. Eftersom 2016 års hållbarhetsredovisning är den senast tillgängliga och ger en bild av hur företaget redovisar i dagsläget, valdes att utgå från det året och räkna bak fem år, den första rapporten som undersöks blir därför år 2012.

3.4 Bearbetning samt analys av text

Vid framtagning av det empiriska materialet har en kvalitativ textanalys gjorts. Enligt Bryman och Bell (2011) används kvalitativ textanalys för att noggrant analysera texters helhet och kontext. Frivilligt framtagna hållbarhetsrapporter har använts som underlag för att kunna besvara uppsatsens frågeställningar och syfte, samt undersöka vilka faktorer som kan påverka identifierade skillnader och likheter. Texten undersöks utifrån vad den består av och vad den berättar (Bryman & Bell, 2011). Hållbarhetsredovisningarna för respektive företag har legat till grund för empirin. Vid datainsamlingen var utgångspunkten att studera företagens

hållbarhetsrapporter, men de år de inte har en separat hållbarhetsredovisning har den icke-finansiella delen av årsredovisningen undersökts. När rapporterna studerades låg GRI-G4:s indikatorer gällande mänskliga rättigheter till grund för vad som tagits med i det empiriska materialet. GRI-G4 består av tolv indikatorer som vidare är indelade i tio olika aspekter;

- a) Investeringar
- b) Icke-diskriminering
- c) Associationsfrihet och kollektivavtal
- d) Barnarbete
- e) Tvångsarbete
- f) Säkerhet
- g) Utvärdering
- h) Ursprungsbefolkningens rättigheter
- i) Utvärdering av leverantörer (mänskliga rättigheter)
- j) Klagomål gällande mänskliga rättigheter

I bilaga 1 och 2 återfinns indikatorerna för mänskliga rättigheter för GRI-G3 och GRI-G4 samt i bilaga 3 finns skillnaderna mellan G3 och G4. GRI:s nya standarder (GSSB) återfinns i bilaga 4, dock tas endast de standarder med som H&M redovisar enligt eftersom de är det enda företaget som upprättar en hållbarhetsrapport enligt standarderna.

Det första som gjordes vid bearbetning av en hållbarhetsrapport eller årsredovisning för respektive år var att identifiera om de redovisat efter GRI eller inte. Om företagen använt sig utav GRI kontrollerades det om ett GRI-index fanns tillgängligt, dvs en lista där företagen redovisar vika aspekter samt indikatorer som tagits med i rapporten och vilka sidor informationen redovisas på. KappAhl har ett brutet räkenskapsår och redovisar istället för till exempel 2014/2015 för år 2014. KappAhl var även det enda företaget som använde sig av integrerad rapportering (2015 – 2016). Eftersom årsredovisningen var tydligt upprättad och ett index återfanns, påverkade detta inte undersökningen negativt. De år där inget index fanns tillgängligt, har den information som kunnat kopplas till någon av de tio aspekterna samt indikatorerna tagits med. När företagen inte redovisat enligt GRI, har rapporterna undersökts utifrån vad som kan kopplas till de tio aspekterna och de tolv indikatorerna. Att valet föll på att redovisa informationen i empirin enligt aspekterna istället för indikatorerna var för att underlätta för läsaren men även för författarna eftersom vissa av indikatorerna som grupperats under en aspekt är snarlika varandra. Att grupperingen av indikatorerna (under aspekter) mellan de olika versionerna av GRI (exempelvis G3.1 och G4) skiljer sig åt, men att indikatorerna innehåller samma information är även en anledning till att aspekterna använts som ryggrad vid upprättandet av empirin då det blir mindre rörigt för läsaren. För att förklara detta närmare kan aspekten investeringar användas som exempel. Enligt G3.1 grupperas tre indikatorer under denna aspekt HR1-HR3 för att sedan i G4 utvecklas och delas upp i två olika aspekter. Investeringar (HR1-HR2) redovisas då som en enskild aspekt och utvärdering av leverantörer, mänskliga rättigheter (HR10 – HR11) tillkommer. För mer information, se bilaga 1 - 3 där aspekterna enligt G3.1 och G4 återfinns samt skillnader mellan de olika versionerna.

Nedan redogörs för de frågor som legat till grund när hållbarhetsredovisningarna undersöktes för att senare kunna jämföra vad som tas upp i företagets redovisning.

Redovisar företaget efter GRI?

- Om ja;
 - Vilken version?
 - Finns det ett index där företaget redovisar vilka GRI-indikatorer som finns med?

- Vilka indikatorer finns med?
- Hur och vad skriver företaget om respektive indikator?
- Om nej;
 - Hur redovisar företaget istället?
 - Vad kan kopplas till någon av de tolv indikatorerna?
 - Hur och vad skriver dem kopplat till GRI-G4 mänskliga rättigheter?

Utifrån datainsamlingen har den information som hittats sammanställts i en tabell för respektive företag. Tabellen förklarar om företaget redovisat enligt GRI och i så fall vilken upplaga och vilka indikatorer som tas upp, samt om ett index finns tillgängligt. De år som ett företag inte redovisat enligt GRI återfinns ett streck.

År	2012	2013	2014	2015	2016
Rapportformat					
Använda indikatorer					

Efter tabellen redogörs vad respektive företag redovisar över åren i enlighet med indikatorerna. I detta kapitel återfinns citat och bilder som kan kopplas till aspekterna för respektive företag. De bilder och citat som valts ut, valdes utifrån koppling till aspekten i fråga samt om den kunde förtydliga likheter eller skillnader som fanns företagen emellan.

Genom att ta fram information på detta sätt kunde analysen göras på ett enklare sätt. Utifrån den information som empirin gav, gjordes en jämförelse företagen emellan. För att identifiera vilka likheter och skillnader som fanns användes aspekterna som ledsaga och frågor som ställdes var:

- Har företagen samma definitioner av aspekterna?
- Redovisas aspekten på liknande sätt?
- Finns det bilder eller symboler som alla företagen använde sig av?
- Hur uppfyller de kraven för jämförbarhet?
- Är de jämförbara?

Efter att all information samlats in i empiriavsnittet och en redogörelse av likheter och skillnader gjorts analyseras resultatet som framkommit. Detta görs genom att de tydligaste skillnader och likheter som framkommit förklaras med stöd från den teoretiska referensramen. Första delen av analysen utgörs av förklaring utifrån GRI och IFRS till varför skillnader finns mellan företags offentliggörande av information kopplat till mänskliga rättigheter samt om informationen är jämförbar. Vidare analyseras skillnader och likheter med hjälp av legitimitetsteori, institutionell teori och intressentperspektivet inom hållbarhetsredovisning.

3.5 Uppsatsens trovärdighet

Den metod som används vid insamlandet av information måste alltid granskas kritiskt för att avgöra hur tillförlitlig den är. Eftersom studien görs genom en kvalitativ textanalys kan brister uppkomma då den information som tas fram kan få en subjektiv bedömning av granskaren. Den kvalitativa undersökningen kan påverkas av forskarens personlighet vilket påverkar vilket material som anses vara betydelsefullt (Bryman & Bell, 2011). När undersökningen av konfektionsföretagens rapporter utfördes granskades en del av informationen av båda författarna, men viss information granskades enbart av en. Detta kan också påverka studiens innehåll eftersom bedömningen av vad som definieras är enligt en av författarnas bedömningar. Författarna hade dock kommit överens om hur insamlandet av information skulle ske för att minimera eventuella skillnader. Eftersom den information som tagits fram bygger på tolkningar

och uppfattningar om vad som kan kopplas till mänskliga rättigheter i rapporteringen kan det vara svårt att reproducera studien och erhålla samma resultat.

För att öka textens tillförlitlighet och minska den subjektiva bedömningen har GRI:s aspekter och indikatorer gällande mänskliga rättigheter använts som riktmärken. Genom att använda sig av dessa riktmärken har informationen som kan kopplas till mänskliga rättigheter avgränsats och använts som stöd, vilket dels gjort att författarna har letat efter samma typ av information. På detta sätt ökar studiens trovärdighet. Dock har det i vissa fall varit svårt att kunna koppla vilken information som ska kopplas till vilken aspekt när varken GRI använts eller GRI-index funnits. Problematiken ligger kring att vissa aspekter är så lika varandra att det är svårt att särskilja vilken information som tillhör respektive aspekt. Ofta redovisas aspekterna även på samma sidnummer, vilket försvårar problemet ytterligare. För att kringgå problematiken gällande vilken aspekt informationen skulle redovisas under i empirin (om företaget inte redovisat efter GRI) undersöktes det vilken aspekt som företaget i fråga redovisat informationen under nästkommande år då GRI använts. För att förtydliga tillvägagångsättet kan Hemtex tas som exempel. De tre första åren (2012, 2013, 2014) redovisar företaget inte efter några riktlinjer, informationen som återges i uppförandekoden var därför svår att identifiera till vilken aspekt som den skulle redovisas under. Problemet löstes genom att det undersöktes vilken aspekt som Hemtex senare år kopplar informationen i uppförandekoden till. Då Hemtex senare år kopplar uppförandekoden till utvärdering av leverantörer (HR11) redovisas den informationen här.

4. Empiri

I kapitlet presenteras resultatet av undersökningen som gjorts av hållbarhetsrapporterna. Texten är uppdelad efter respektive företag och kategoriserad efter de aspekter som identifierats i företagens hållbarhetsrapporter.

4.1 Hemtex

Hemtex är ett företag som verkar inom konfektionsbranschen. De säljer textil till hemmet i form av kuddar, lakan, filtar etc. Företaget grundades 1973 och är idag en av Nordens ledande detaljhandelskedja för hemtextilier med sammanlagt 158 butiker. 2016 omsatte företaget 1074 miljoner kronor. Hemtex är sedan två år tillbaka ett helägt dotterbolag till ICA Gruppen. Innan uppköpet var företaget börsnoterat sedan den 6 oktober 2005, men efter köpet 2015 avnoterades Hemtex. Företaget har inga egna fabriker där deras varor tillverkas utan köper in allt externt där en stor del av inköpen sker från Indien, Bangladesh och Kina. Första året som Hemtex upprättade en hållbarhetsrapport var år 2010. (Hemtex, 2016) Hemtex börjar 2015 redovisa enligt GRI som deras moderbolag gör (ICA, 2017).

Val av rapportering för respektive år:

År	2012	2013	2014	2015	2016
Rapportformat	-	-	-	GRI-G4 INDEX	GRI-G4 INDEX
Använda indikatorer	-	-	-	Ick-diskriminering-HR3 Associationsfrihet-HR4 Barnarbete-HR5 Tvångsarbete-HR6 Utvärdering-HR9 Utvärdering av leverantörer-HR11	Ick-diskriminering-HR3 Associationsfrihet-HR4 Barnarbete-HR5 Tvångsarbete-HR6 Utvärdering-HR9 Utvärdering av leverantörer-HR11

Förklaring av respektive riktlinje finns i bilaga 2

Aspekt: Utvärdering av leverantörer

”En stor del av Hemtex produkter tillverkas i utvecklingsländer där textilindustrin ofta bidrar till ekonomisk tillväxt men där finns också risk att respekten för de mänskliga rättigheterna brister. För att säkerställa att produkterna tillverkas under acceptabla förhållanden kontrolleras leverantörerna enligt den koncerngemensamma uppförandekoden. Målsättningen är att alla leverantörer i högriskländer ska vara socialt reviderade.” (Hemtex 2016. s. 28).

Hemtex skriver i hållbarhetsrapporterna för alla fem åren att innan ett samarbete inleds med en leverantör görs en inspektion för att se till vilken grad uppförandekoden uppfylls. Beroende på till vilken grad en leverantör uppfyller kraven i uppförandekoden görs en andra revision efter en viss tid. Hemtex stödjer leverantörerna i dess arbete till förbättring genom till exempel utbildning.

”För de leverantörer som behöver förbättra sig för att fortsatt samarbete ska ske arbetar Hemtex extra noggrant med uppföljning av åtgärdsplanen och har dialog med leverantören kring detta.” (Hemtex, 2014. s 14).

Om leverantören inte genomför förbättringar sker inga nya beställningar förrän de åtgärdat identifierade problem. Även om Hemtex börjar att redovisa enligt GRI år 2015 förklaras uppförandekoden på samma sätt. År 2012–2016 rapporteras det om hur många leverantörer som stängdes av samt hur många som granskats.

Antal inspektioner / år

2010	2011	2012	2013	2014
33	56	73	83	66

Exempel på hur Hemtex redovisar antal granskningar/år. (Hemtex, 2014 s.14).



Exempel på bild som finns under förklaring av uppförandekoden (Hemtex, 2013 s. 13).

Aspekt: Associationsfrihet och kollektivavtal

För samtliga fem år beskrivs det i hållbarhetsrapporten att Hemtex samtalar med ledning och anställda för att se hur de tycker att situationen är på arbetsplatsen, kopplat till ämnen som facklig organisering, lönenivåer och arbetstider. Även de år Hemtex inte tillhört ICA-gruppen, beskriver de samarbetet som de har med ICA Global Sourcing. Samarbetet har inneburit att de har fler kontor runt om i Asien som gör att de kan ha en närmare dialog med sina leverantörer. ICA Global Sourcing arbetar för att utbilda och inspektera leverantörernas arbete kring förbättrade arbetsförhållanden. Hemtex beskriver att det är viktigt att granska dokumentationen av lönelistor, anställningskontrakt och tidsregistrering. Om dokumentation saknas är det svårt för Hemtex att säkerställa att deras uppförandekod kopplat till mänskliga rättigheter efterlevs. I uppförandekoden för alla fem år står det att *”anställda har rätt till facklig anslutning och kollektiv förhandling”* (Hemtex, 2015 s.21). År 2014 utökades beskrivningen av uppförandekoden och att den bygger på FN:s konventioner samt ILO:s rättigheter till facklig anslutning och kollektiva förhandlingar. Uppförandekoden förklarar vilka lagar och förordningar som efterlevs och att de anställda har rättigheter till facklig anslutning och kollektiva förhandlingar.

Aspekt: Icke diskriminering

” I vissa av de länder där Hemtex tillverkar sina produkter förekommer det även osäkra anställningsformer, tvångsarbete, barnarbete eller diskriminering på arbetsplatsen. ” (Hemtex, 2013 s. 4). År 2012–2014 beskriver Hemtex i uppförandekoden att diskriminering inte får förekomma men att det kan förekomma i vissa länder. År 2015 - 2016 formulerar företaget återigen att icke-diskriminering omfattas i uppförandekoden samt att aspekten

återfinns i GRI-indexet. I GRI-indexet beskrivs det endast kortfattat om problemet. *“Omfattar leverantörsledet, inga rapporterade fall,”* (Hemtex 2016 s. 37).

Barnarbete

“Personer under 15 år anses vara barn, och om nationell lagstiftning ställer högre krav är det de senare som gäller.” (Hemtex, 2015 s. 23). År 2012–2016 redovisas det i Hemtex uppförandekod att barnarbete är förbjudet. 2015 utvecklade de sin redovisning gällande barnarbete och beskriver att en människa som är under 15 år anses vara barn och får därför inte jobba hos deras leverantörer. 2016 tillkom ytterligare en beskrivning om att Hemtex ställer krav på att hänsyn tas till personer under 18 år, exempel på detta är begränsad arbetstid. Hemtex huvudägare ICA startar ett samarbete med Centre for Child Rights och Corporate Social Responsibility i Kina vilka är initiativ från Rädda Barnen.

Aspekt: Tvångsarbete

År 2012–2014 beskriver Hemtex att det kan förekomma tvångsarbete i vissa länder som de verkar i och aspekten berörs i uppförandekoden. Vidare för år 2015–2016 beskrivs det att tvångsarbete inte får förekomma och att det är viktigt att arbetarna får kontinuerlig lön för det utförda arbetet.

4.2 KappAhl

KappAhl grundades år 1953 i Göteborg. Idag har företaget närmare 400 butiker och beskriver att de är en av Nordens ledande modekedjor. År 2006 noterades bolaget på OMX Stockholmsbörsen. År 2016 omsatte KappAhl 4,7 miljarder och har cirka 4000 anställda i nio olika länder. Företaget äger inga egna fabriker utan outsourcar sin produktion till utvalda leverantörer i länder som Bangladesh, Indien, Kina och Turkiet. Första året som KappAhl upprättade en hållbarhetsrapport var år 2008 (KappAhl, 2016).

Val av rapportering för respektive år:

År	2012	2013	2014	2015	2016
Rapportformat	-	GRI-G3 INDEX	GRI-G3 INDEX	GRI-G4 INDEX	GRI-G4 INDEX
Använda indikatorer	-	Investeringar-HR1 & HR2 Icke-diskriminering-HR4 Barnarbete-HR6	Investeringar-HR1 & HR2 Icke-diskriminering-HR4 Associationsfrihet och kollektivavtal-HR7 Barnarbete-HR6 Tvångsarbete-HR7	Investeringar-HR1 Icke-diskriminering-HR3 Barnarbete-HR5 Utvärdering av leverantörer-HR10	Investeringar-HR1 Icke-diskriminering-HR3 Barnarbete-HR5 Utvärdering av leverantörer-HR10 & HR11

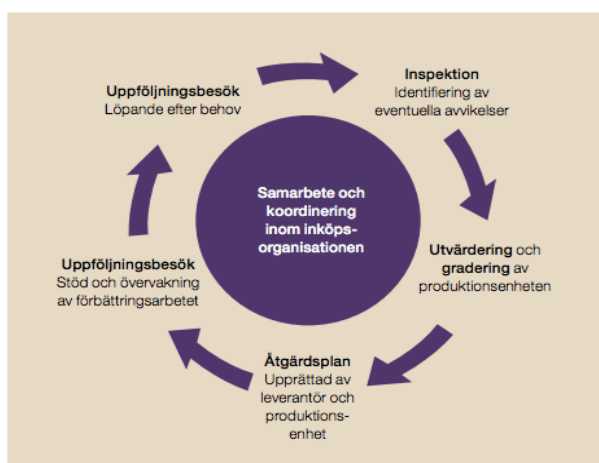
Förklaring av respektive riktlinje finns i bilaga 1 och 2

Aspekt: Investeringar

“Alla våra investeringar och upphandlingar som berör leverantörer av våra produkter omfattas av vår uppförandekod. När det gäller större investeringar, som får betydande effekt på vår finansiella struktur, följs vår uppförandekod” (KappAhl, 2014/2015 s. 48 del 2).

Informationen om investeringar inkluderar krav gällande mänskliga rättigheter och beskrivs på liknande sätt under alla år. Företaget beskriver att det är viktigt att kunna garantera att alla investeringar är ekonomiskt, socialt, miljömässigt och etiskt hållbara. Ett viktigt styrinstrument för hållbarhetsstrategin är uppförandekoden. Koden är en del av ramavtalet som KappAhl har med sina leverantörer och omfattar tvångsarbete, barnarbete, löner och arbetstider. När en leverantör godkänner ramavtalet, förbinder sig denna även till att uppfylla de krav som uppförandekoden ställer på alla leverantörer och aktivt arbeta med att förbättra arbetsförhållandena. Alla fabriker ska granskas innan ett samarbete inleds i syfte att säkerställa att uppförandekoden efterlevs hos leverantörerna och det genomförs regelbundna återbesök och uppföljningar.

”Vi går ett steg längre än att bara göra kontroller, eftersom det inte är inspektionen i sig som är målet. Det är vad vi gör med resultatet från inspektionerna som är det väsentliga för att nå varaktiga förbättringar.” (KappAhl, 2013/2014 s. 25). Om avvikelser från uppförandekoden identifieras finns det alltså en tydlig plan för vilka åtgärder som ska vidtas. Om en leverantör inte samarbetar stoppas eller begränsas orderläggning.



(KappAhl, 2012/2013 s. 15) Bilden återfinns i hållbarhetsrapporterna från 2012–2014 och beskriver investeringsprocessen med leverantörer.

	2015/2016	2014/2015
Antal inspektioner	176	190
Antal uppföljningsbesök	122	228
Antal fabriker	349	354
Godkända, %	47	53
Tillfälligt godkända, %	37	33
Ej godkända, %	1	1
Ej inspekterade*, %	15	13

* Utgörs av fabriker inom kategorin agenter & importörer och har ej uppnått ett visst ordervärde eller ligger i riskland.

(KappAhl, 2015/2016 s. 28) Exempel på tabell där antal genomförda inspektioner redovisas.



(KappAhl, 2011/2012 s.17) Bilden redovisas i samband med beskrivningar av ramavtalen (uppförandekoden) med leverantörer.

Aspekt: Icke-diskriminering

”Det är viktigt för KappAhl att vara en attraktiv arbetsgivare. Hos oss ska alla ha lika möjligheter och samma förutsättningar, oavsett kön, ursprung, trosuppfattning, sexuell läggning eller handikapp.” (KappAhl, 2011/2012 s. 21).

Citatet ovan återfinns i alla KappAhls hållbarhetsrapporter och redogör för företagets ställningstagande gällande icke-diskriminering. I hållbarhetsrapporten från 2011/2012 redovisar företaget att de fått höga betyg i den årliga medarbetarundersökningen i vilken 97 procent av personalen skulle rekommendera KappAhl som arbetsgivare, samt att de har ett högre snitt än konkurrenterna i detaljhandelbranschen. År 2012/2013 börjar företaget redovisa enligt GRI G3.1 men informationen gällande icke-diskriminering redovisas på samma sätt som föregående år och resultatet från den årliga medarbetarundersökningen återfinns även detta år. 2013/2014 – 2015/2016 redovisar företaget antalet medarbetare som i den årliga medarbetsundersökningen angivit att de haft personliga upplevelser av trakasserier eller någon form av mobbing pga. kön, etisk tillhörighet, religion, sexuell läggning eller annan anledning. I tabellen nedan från 2015/2016 årsredovisning återfinns antalet rapporterade fall för de tre senaste åren.

Rapporterade fall enligt årlig medarbetarenkät	2015/2016	2014/2015	2013/2014
Antal medarbetare som anger att de på sin arbetsplats blivit trakasserade p.g.a kön (sexuella trakasserier), st	5	5	8
Antal medarbetare som anger att de på sin arbetsplats blivit trakasserade p.g.a. etnisk tillhörighet, religion, eller annan trosuppfattning, st	6	10	15
Antal medarbetare som anger att de på sin arbetsplats blivit utsatt för kränkande särbehandling (mobbing), i ord eller handling, p.g.a. sexuell läggning, st	2	0	3
Antal medarbetare som angett att det på arbetsplatsen förekommer någon form av kränkande särbehandling (mobbing), i ord eller handling, st	59	89	102

(Tabell från KappAhls årsredovisning 2015/2016)

Aspekt: Barnarbete

”KappAhl har nolltolerans när det gäller barnarbete. I vår uppförandekod definieras barnarbete enligt ILO:s konvention nr. 138. Vi uppmanar leverantörerna att upprätta och tillämpa policy och rutiner för att säkerställa att barn inte anställs i deras egen verksamhet eller hos underleverantörer och hur viktigt det är att kontrollera den arbetsökandes ålder. Vi har en tydlig plan för hur vi ska agera om barnarbete påträffas. Den innebär att vi agerar för bästa möjliga lösning till dess att laglig ålder för arbete uppnåtts.” (KappAhl, 2014/2015 s. 24 del 1).

Citatet ovan är återkommande i alla rapporter från år 2012/2013–2015/2016. I hållbarhetsrapporten från 2011/2012 berörs inte aspekten barnarbete. Redovisningen utökas år 2014/2015 och KappAhl förklarar i sin rapport att risken för barnarbetet generellt sett är störst i områden där möjligheterna för utbildning är låg och förekommandet av fattigdom är vanligt. Denna risk uppstår främst hos underleverantörer som producerar tyg och i de asiatiska produktionsländerna. Under 2014/2015 påträffades ett fall av barnarbete i en kinesisk fabrik som levererade produkter till KappAhl.

Aspekt: Investeringar, mänskliga rättigheter

"Nya leverantörer genomgår en introduktion som innefattar våra krav och förväntningar avseende samarbete, transparens och löpande förbättringar. Alla leverantörers produktionsenheter ska inspekteras innan produktion inleds." (KappAhl, 2014/2015 s. 49 del 2).

Aspekten gällande leverantörsutvärdering av mänskliga rättigheter redovisas endast år 2014/2015–2016. Denna aspekt togs endast upp de åren då KappAhl genomförde en övergång från att hållbarhetsredovisa enligt G3.1 till att implementera G4. Innan produktion inleds så ska alla leverantörer inspekteras. När det gäller agenter som tillverkar på licens så inspekterar KappAhl agenternas produktionsenheter i riskländer. De vanligaste identifierade avvikelser mot uppförandekoden är övertid och undermålig ersättning men även anställningsvillkoren anses vara ett förekommande problem. År 2015/2016 redovisar KappAhl att de brutit samarbetet med två fabriker i Indien, en i Kina och en i Bangladesh som en följd av att dessa inte följt uppförandekoden och brutit mot de mänskliga rättigheterna utan att förbättringar genomförts.

Aspekt: Associationsfrihet och kollektivavtal

"Uppförandekoden omfattar viktiga områden som tvångsarbete, barnarbete, förenings- och organisationsfrihet, löner och arbetstider samt säkerhet på arbetsplatsen." (KappAhl, 2013/2014 s. 24). Associationsfrihet och kollektivavtal redovisas endast år 2013/2014. I rapporten nämns det kort att föreningsfrihet och rätt till kollektivavtal omfattas i uppförandekoden. Detta är dock den enda informationen som kan identifieras med aspekten.

Aspekt: Tvångsarbete

"Uppförandekoden omfattar viktiga områden som tvångsarbete, barnarbete, förenings- och organisationsfrihet, löner och arbetstider samt säkerhet på arbetsplatsen." (KappAhl, 2013/2014 s. 24). Tvångsarbete redovisas endast år 2014 och återfinns i KappAhls i GRI-index. I rapporten nämns det kort att tvångsarbete omfattas i uppförandekoden. Detta är dock den enda informationen som finns gällande tvångsarbete.

4.3 H&M

H&M grundades 1947 när Erling Persson öppnade den första butiken i Västerås och är idag en av världens största butikskedjor för kläder. År 1974 noteras H&M på Stockholmsbörsen. Idag har H&M 4 400 butiker på 65 olika marknader vilka nu består av flertalet olika varumärken. 2016 uppgick H&M-gruppens omsättning till 223 miljarder kronor. Företaget har ungefär 161 000 medarbetare från olika bakgrund och nationalitet över hela världen. H&M gruppen äger inga fabriker och outsource sin produktion till cirka 800 olika oberoende leverantörer världen över, ofta i utvecklingsländer. H&M har vid ett flertal tillfällen uppmärksammats för sin hållbarhetsredovisning. Första året som H&M upprättade en hållbarhetsrapport var år 2002. (H&M, 2016)

Val av rapportering för respektive år:

År	2012	2013	2014	2015	2016
Rapportformat	GRI-G3 INDEX SAKNAS	GRI-G4 INDEX	GRI-G4 INDEX	GRI-G4 INDEX	GRI-G4 standards INDEX

Använda indikatorer		Investeringar-HR1 Ick-diskriminering-HR3 Associationsfrihet-HR4 Barnarbete-HR5 Tvångsarbete-HR6 Utvärdering-HR9 Utvärdering av leverantörer-HR10 Klagomål gällande mänskliga rättigheter-HR12	Investeringar-HR1 Ick-diskriminering-HR3 Associationsfrihet-HR4 Barnarbete-HR5 Tvångsarbete-HR6 Utvärdering-HR9 Utvärdering av leverantörer-HR10 Klagomål gällande mänskliga rättigheter-HR12	Investeringar-HR1 Ick-diskriminering-HR3 Associationsfrihet-HR4 Barnarbete-HR5 Tvångsarbete-HR6 Utvärdering-HR9 Utvärdering av leverantörer-HR10 Klagomål gällande mänskliga rättigheter-HR12	Investeringar-HR1 Icke-diskriminering-406 Associationsfrihet och kollektivavtal-407 Bararbete-408 Tvångsarbete-409
---------------------	--	--	--	--	--

Förklaring av respektive riktlinje finns i bilaga 1, 2 och 4

Aspekt: Investeringar

" We need to choose the right suppliers from the start and know exactly where and under what conditions production takes place. Throughout our supplier partnerships, we must enable, promote and reward good performance – way beyond securing minimum requirements through standard audits." (H&M, 2015 s. 30)

Innan ett samarbete inleds med en leverantör måste denna skriva under uppförandekoden och genomgå en granskningsprocess. Om leverantören godkänns efter granskningen genomförs ytterligare en granskning som är mer noggrann för att kunna avgöra om fabriken uppfyller minimum-kraven och visar på en god potential att kunna förbättra sina hållbarhetsprestationer. Endast då inleds ett samarbete med den nya leverantören. För att kunna göra det möjligt för H&Ms leverantörer att leva upp till de krav som ställs måste företaget kunna säkerställa rimliga ledtider, rättvis prissättning, snabba betalningar och öppen kommunikation. För att kunna mäta detta görs anonyma enkätundersökningar hos leverantörerna. Alla leverantörer ska få säsongbetonade produktionsplaner vilket innebär att leverantörerna kan planera sina kapaciteter bättre och sprida ut sin produktion över hela året för att undvika produktionstoppar där det är vanligt förekommande med övertid för arbetarna. Detta system skapar fördelar för producenterna så som att planera säkerhet, en mer stabil inkomst och bättre kapacitetsutnyttjande.



Exempel på bild som redovisas i samband med uppförandekoden. (H&M, 2013 s. 34)

År 2013–2014 redovisas det att H&M gjort enkätundersökningar hos leverantörerna där de får utvärdera H&M som samarbetspartner. Detta återkommer även i rapporterna från 2015–2016 men redovisas inte under aspekten investeringar. Från 2012–2014 utvärderas leverantörerna genom FAP (Full Audit Programme) där de mäter leverantörernas uppfyllnad till kraven i uppförandekoden. För att kunna mäta detta används ICoC-poäng, där ordervolymer jämförs med hela fabriken kapacitet. Detta tillåter H&M att se vart man ska lägga större ordres eftersom man vill att dessa ska vara hos leverantörer med bäst prestationer gällande mänskliga rättigheter. Ju högre ICoC-poäng, desto bättre uppfyllnad av uppförandekoden. Under 2015 inleddes arbetet med att implementera ett nytt utvärderingsprogram, SIPP (Sustainable Impact Partnership Programme) som under 2016 helt ska ersätta H&Ms uppförandekod och FAP. Målet med SIPP är att möjliggöra en tvåvägs dialog om affärsförbättringar. Leverantörerna ska bli mer delaktiga i arbetet med mänskliga rättigheter och implementera poängsystem för att kunna göra självutvärderingar. Arbetare ska intervjuas i större omfattning och utöver detta ska även dialoger föras med olika intressentgrupper som till exempel regeringar.

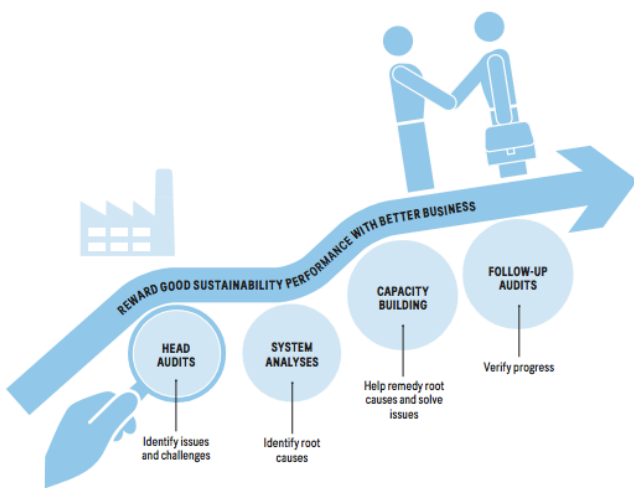


Bild 1: beskriver H&Ms investeringsprocess enligt FAP. (H&M, 2014 s. 31)

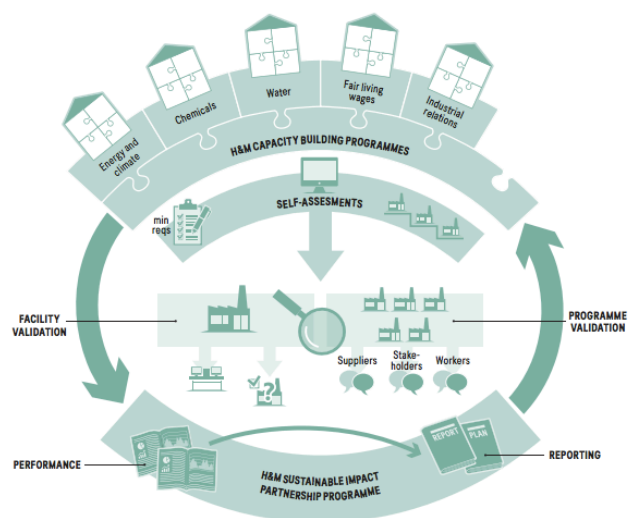


Bild 2: beskriver investeringsprocessen enligt SIPP. (H&M, 2015 s. 35)

Aspekt: Icke-diskriminering

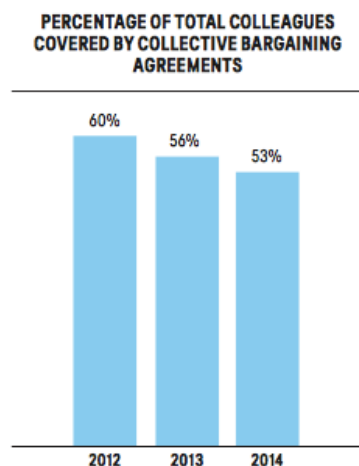
“...our Global Non-Discrimination and Harassment Policy, are founded on our respect for human rights and on UN and ILO conventions, amongst others.” (H&M, 2016 s107). I 2012 års hållbarhetsredovisning finns inget redovisat om icke-diskriminering. Vidare år 2013 redovisar H&M att de har en policy gällande icke-diskriminering. ”this includes our discrimination and equality policy, as well as our harassment policy.” (H&M, 2013 s. 46). År 2014 redovisas samma information men detta år har det även gjorts anonyma enkätundersökningar runt om i världen för att undersöka förekomsten av diskriminering. 2015 redovisar H&M procent och geografiskt område där diskriminering förekommit. Procentandel av H&Ms anställda som omfattas av kollektivavtal redovisas. År 2016 utökas den redovisade informationen då de skriver om både inom organisationen och leverantörsledet.

” WITHIN THE H&M GROUP - Updated and implemented our Anti-Discrimination and Harassment Policy, as well as our Diversity and Inclusiveness Policy. ”(H&M, 2016 s. 69)

” WITHIN OUR OWN SUPPLY CHAIN – All of our commercial business partners must have a policy for recruitment that guards against anti-discrimination, harassment and abuse in the workplace. ” (H&M, 2016 s. 69)

Aspekt: Associationsfrihet och kollektivavtal

” We stand behind the right to freedom of association and work systematically to strengthen industrial relations and collective bargaining.”(H&M, 2014 s. 27). H&M:s uppförandekod innefattar rätten till kollektivavtal vilken baseras på FN:s konventioner om mänskliga rättigheter och ILO:s rättigheter till facklig anslutning och kollektiva förhandlingar. I år 2012–2015 rapporter redovisas det att i vissa länder som H&M köper in produkter från, är rätten till kollektivavtal en bristande faktor. Exempel på länder där brister finns är Kina och Vietnam då associationsfriheten är begränsad av lagen. I Kambodja finns det unioner som representerar associationsfrihet och kollektivavtal men H&M skriver att förhandlingarna oftast slutar upp i konflikter. Tillsammans med andra företag har H&M inlett ett samarbete som är till för att utbilda anställda om deras rättighet till facklig anslutning samt att skapa fackföreningar. För att förbättra associationsfriheten beskriver H&M att de har arbetskommittéer i vissa länder som de har leverantörer i. Dessa kommittéer främjar arbetarnas rättigheter hos leverantörerna och genom att H&M har arbetskommittéer kan de försäkra sig om att leverantörernas arbetare får en så korrekt lön som möjligt. 2012–2015 redovisar H&M den procentandel av deras anställda som omfattas av kollektivavtal inom organisationen samt utanför organisationen. År 2015 utökades informationen som funnits för år 2012–2014 med ett dokument där det återfinns procentsatser om fabrikenas kollektivavtal och associationsfrihet i olika delar av världen.



Exempel på hur H&M redovisar hur många av deras anställda som täcks av kollektivavtal. (H&M, 2014 s. 60).

År 2016 förändras redovisningen angående associationsfrihet och kollektivavtal. För att kunna genomföra systematiska förändringar redovisar H&M att det krävs en stor samverkan mellan alla intressenter så som regeringar, leverantörer, varumärken och fackföreningar. H&M har dialoger med regeringar och andra partners för att uppmärksamma vikten av ett juridiskt ramverk som möjliggör förhandlingar mellan arbetsgivare och representanter från arbetarna. Detta involverar att regelbundet förespråka en starkare lönelagstiftning i prioriterade länder. En annan del av pusslet är att underlätta det demokratiska valet av en effektiv arbetstagarrepresentation i fabriker genom fackföreningar eller arbetskommittéer, beroende på lokalt sammanhang och val av anställda. Genom att ge fabrikenas incitament att införa dessa system skriver H&M att de kan bidra till att bygga upp fredliga lösningar och kollektivavtal. H&M använder sig i nuläget av fair-wage metoden för att kunna skapa system där arbetarna vet vilka löner de har rätt till. Företaget vill även försäkra sig om att deras egna inköpsstrategier stöttar leverantörerna att implementera rättvisa löner.

Aspekt: Barnarbete

“The main challenge is to eliminate child labour and establish fair labour practices as well as environmentally-friendly production conditions.” (H&M, 2014 s.105). År 2012–2015 beskriver H&M att barnarbete sällan förkommer hos deras leverantörer, men att det finns en risk vid odling av bomull. År 2012–2016 redovisar H&M att om det upptäcks att en person är under minimumåldern och arbetar i någon av H&Ms samarbetsfabriker, har företaget en tydlig policy som ska vägleda för hur man ska agera i barnets bästa intresse. Varje år beskriver H&M att de har ett samarbete med UNICEF för att barn i utvecklingsländer ska ha möjlighet att gå i skolan. Något som är återkommande i deras rapporter är att de skriver *“We have seen great improvements over the years in many areas. Child labour, for example, is very rare today in the textile industry.”* (H&M, 2015 s. 27). ”



Exempel på bild som återfinns vid redovisandet av barnarbete (H&M, 2014 s. 105)

Aspekt: Tvångsarbete

H&M skriver att tvångsarbete reduceras genom att de vidtar samarbetsåtgärder och har dialoger med regeringar i produktionsländerna. År 2012 redovisar H&M att de gick med i ett treårigt intressentprojekt som ämnar att minska tvångsarbetet i fabriker där samarbete finns. Avsikten är att visa på engagemang som finns kring mänskliga rättigheter och 2012 infördes specifika policys som är baserade på FN-s principer, som finns med i uppförandekoden. H&M rapporterar om tvångsarbete som gäller unga kvinnor där de skriver på långsiktiga kontrakt där deras familjer får pengar i slutet av arbetsperioden (Sumangali schemes), vilket det redovisas om kommande fyra år framåt. H&M har ingen direktkontakt med fabriker som har dessa kontrakt, men hos deras underleverantörer förekommer detta. Fenomenet har bidragit till att H&M vill ha information om alla led i leverantörskedjan. Företaget skriver om deras engagemang i olika initiativ för att minska tvångsarbete och främjandet av associationsfrihet och kollektivavtal. År 2015 utökas den redovisade informationen med ett enskilt dokument där de redovisar procentandelar av tvångsarbete i olika delar av världen samt procentsats av anställda som kan avsluta sin anställning och övertimmar.

År 2016 redovisar H&M att tvångsarbete identifieras som ett framträdande problem kopplat till mänskliga rättigheter som fortsätter att utgöra ett verkligt problem genom H&Ms värdekedja. Företaget har flera riskprocessbedömningar för att säkerställa identifieringen av var detta kan inträffa. Förutom initiativen som redan är igång har H&M tagit ett ytterligare steg för att ta itu med tvångsarbete inom värdekedjan. Detta inkluderar engagemang i ”Amsterdam Coalition”, ett initiativ mellan stora globala varumärken och återförsäljare som är stöttade av OECD. Denna koalition syftar till att förhindra och lindra skadlig påverkan på arbetare inom spinn- och vävnadsindustrin i södra Indien, speciellt i delstaten Tamil Nadu. H&M har också arrangerat intern utbildning om modernt slaveri och tvångsarbete.

Aspekt: Utvärdering

“Our human rights policy commits us to conducting human rights risk and impact assessments before entering new production or sales markets.” (H&M, 2015 s. 69). Innan H&M antrar en ny marknad ska en utvärdering gällande mänskliga rättigheter göras. Från och med 2013 skriver företaget att detta även ska gälla alla nya produktionsmarknader. Dessa utvärderingar ska även inkludera existerande marknader som anses vara i riskzonen. I 2014 års rapport redogörs även att alla nya försäljningsmarknader som öppnats och planeras öppnas till 2016 ska genomgå en utvärdering. Då analyseras situationen gällande mänskliga rättigheter för varje marknad och om H&M kan bidra med en positiv förändring för människorna i samhället. Risk-utvärdering hjälper inte bara företaget med att identifiera risker och inverkan som är specifik för en lokal kontext, utan detta gör det också möjligt för H&M att bli involverade i lokala intressenter i ett tidigt stadium i undersökningsprocessen. Under 2015 ökar omfattningen av informationen jämfört med tidigare år gällande denna aspekt för att under 2016 försvinna helt.

Aspekt: Utvärdering av leverantörer, mänskliga rättigheter

“Before placing any orders, suppliers must sign our Code of Conduct and undergo an initial screening process. If they pass, our auditors conduct an in-depth head audit to assess if the factory lives up to our minimum requirements and shows good potential to further improve their sustainability performance.” (H&M, 2014 s. 32)

Innan H&M lägger en order måste alla leverantörer skriva under uppförandekoden och genomgå en undersökningsprocess. Om leverantören får godkänt görs ytterligare en undersökning som är mer grundlig för att kunna avgöra om leverantören lever upp till minimumkraven och visar på god potential för att utveckla sina hållbarhetsprestationer. Endast då läggs en order hos fabriken. Under tidsintervallet redovisas andelen av alla fabriker som genomgått granskning innan nya beställningar gjordes. Exempelvis granskades 96 procent av alla nya fabriker mellan åren 2013 – 2014. Under 2015 införs det nya granskningssystemet SIPP och cirka 80 procent av alla nya leverantörer granskades. Under 2016 tas inte aspekten upp längre och ingen information avseende granskningar av nya leverantörer återfinns i hållbarhetsrapporterna

Varje år av det valda tidsintervallet 2012–2016 redovisar H&M antal granskningar av potentiellt nya leverantörer som gjorts under respektive år.

Aspekt: Klagomål gällande mänskliga rättigheter

“To gain better knowledge of the extent and content of such complaints and to share best practice amongst our markets, we set up a global grievance mechanism in 2015. It is accessible for anyone working at H&M and follows a neutral solving process. The first data evaluation will take place at the end of 2016.” (H&M, 2015 s. 63)

Rättframhet är ett av H&Ms värderingar som redovisas för år 2014 och 2015. Företaget har en ”öppen dörr”-policy för att uppmuntra till raka och respektfulla dialoger. Under många år har företaget haft en global klagomålsprocedur som ska tillgodose guidning och skydd för någon som vill göra ett klagomål. Alla klagomål som kommit in till ledning har registrerats och följts upp. För att få en bättre kunskap om omfattningen och innehållet skriver H&M år 2014 att de planerar att sätta upp en lista år 2015 där alla klagomål ska finnas med för att kunna dela med sig till andra.

5. Analys

I kapitlet kopplas den teoretiska referensramen till det empiriska materialet. Här diskuteras hur jämförbar informationen är som företagen redovisar samt potentiella anledningar till varför skillnader och likheter mellan företagens redovisning gällande mänskliga rättigheter diskuteras också. Analysdelen är uppdelad efter respektive teori.

5.1 Principbaserat regelverk

GRI:s ramverk är ett principbaserat regelverk vilket innebär att det ger tämligen lite vägledning om hur principerna ska tillämpas (GRI, 2013; Marton et. al. 2016). Tolkningar och bedömningar kan få en inverkan på hur ett företag väljer att definiera indikatorerna. I undersökningen framkommer det att definitioner för olika begrepp skiljer sig åt mellan företagen över år, vilket märks vid redovisandet av icke-diskriminering.

” I vissa av de länder där Hemtex tillverkar sina produkter förekommer det även osäkra anställningsformer, tvångsarbete, barnarbete eller diskriminering på arbetsplatsen. ” (Hemtex, 2012,2013,2014)

”Det är viktigt för KappAhl att vara en attraktiv arbetsgivare. Hos oss ska alla ha lika möjligheter och samma förutsättningar, oavsett kön, ursprung, trosuppfattning, sexuell läggning eller handikapp.” (KappAhl, 2011/2012 s. 21)

”...our Global Non-Dis- crimination and Harassment Policy, are founded on our respect for human rights and on UN and ILO conventions, amongst others. ” (H&M, 2016 s107)

Alla företag redovisar om aspekten, men det är inte samma typ av information som redovisas. Det blir därför tämligen svårt att jämföra informationen som återges mellan företagen under tidsintervallet. Åren 2013 – 2016 redovisar KappAhl också antal diskrimineringar som skett under året, vilket de andra företagen inte gör. Varför företagen redovisar och definierar aspekten olika kan bero på att företagen själva kan bestämma vad de tar upp i hållbarhetsredovisningen, men också att GRI är ett principbaserat ramverk. Tidigare har det saknats tydliga regler och lagar för vad privata företag ska ha med i hållbarhetsredovisningen vilket kan bidra till försämrad jämförbarhet. (Ellerup Nielsen & Thomsen 2007).

Något som påverkar jämförbarheten av den information som redovisas är att företagen kopplar lika information till olika aspekter. En förklaring till detta kan vara att ramverket är principbaserat och därför spelar tolkningar och bedömningar en stor roll. Detta problem förekommer när företagen redovisar information om deras uppförandekod och hur leverantörer utvärderas. H&M och KappAhl redovisar informationen under investeringar (HR1) medans Hemtex redovisar den som utvärdering av leverantörer (HR11). Det blir därför tämligen svårt att jämföra informationen som återges då den inte behandlas på samma sätt (Barlev & Hadad, 2007).

GRI (2013) skriver att företagens hållbarhetsrapporter ska innehålla en kort beskrivning om hur ledningen arbetar med respektive aspekt samt målen för dem. Detta är något som inte alla företagen beaktar. H&M är det företag som redovisar sin strategi gällande hur de arbetar med indikatorerna, medans KappAhl och Hemtex sällan benämner det. Eftersom företagen inte alltid redovisar vad som efterfrågas av GRI-indikatorerna problematiserar det jämförbarheten. Det tydligaste målet för GRI när organisationen skapades var att harmonisera redovisningen av hållbarhet då det fanns många olika redovisningssystem (Brown de Jong, Levy, 2009). Det blir

dock svårt att uppnå harmonisering när företag inte redovisar vad som efterfrågas. GRI (2013) skriver att för att jämförelse mellan företag krävs lyhördhet till skillnad i exempelvis företagsstorlek då detta kan påverka jämförbarheten. Eftersom Hemtex, KappAhl och H&M är av olika storlekar i form omsättning, antal anställda och butiker kan detta alltså förklara varför informationen skiljer sig dem emellan och att en jämförelse är svår att göra.

5.2 Konsekvent tillämpande av redovisningsmetoder

Enligt GRI (2013) ska en konsekvent tillämpning av informationen möjliggöra jämförbarhet. Detta innebär att information ska redovisas på samma sätt över åren. Då GRI skriver att konsekvent tillämpande endast ska underlätta jämförbarhet mellan företag kan detta vara en förklaring till att företagens rapporter inte är jämförbara i alla hänseenden. I studien beskrivs definitionen av jämförbarhet också utifrån IFRS perspektiv, vilket beskriver att konsekvent tillämpande av i redovisningsprinciper möjliggör jämförelse mellan företagen (Marton et. al. 2016). Vad som framkommit av studien är att det saknas konsekvent tillämpande av redovisningsprinciper för alla företagen över åren, vilket betyder att informationen gällande mänskliga rättigheter som återges i hållbarhetsrapporterna är svår att jämföra. När företagen fokuserar på olika aspekter kan inte en jämförelse göras då indikatorerna inte behandlar samma information. Vad som framkommit är att det många år inte redovisas samma indikatorer i företagens rapporter. Det första året tillämpar varken Hemtex eller KappAhl GRI:s riktlinjer vid upprättandet av deras hållbarhetsrapport. Andra år används olika versioner av GRI och företagen implementerar de nya versionerna olika snabbt. H&M är snabba med att använda nya versioner av GRI medan det tar längre tid för KappAhl och Hemtex. Ett exempel på detta är att H&M tillämpar GRI standards för samma år (2016) som versionen lanseras. En anledning till att KappAhl och Hemtex inte är lika snabba med implementering kan bero på att de inte använt sig av GRI lika länge som H&M gjort.

Att tillämpningen av GRI:s olika versioner skiljer sig åt är en faktor som påverkar jämförbarheten mellan företagens hållbarhetsrapporter under åren. Barlev och Hadad (2007) skriver att jämförbarheten påverkas av hur många redovisningsmetoder som finns tillgängligt när företag samlar in, bearbetar och redovisar data. I och med att olika versioner av GRI används så kan det tolkas som att olika metoder används vid redovisandet av data och därav påverkas jämförbarheten. Att jämföra information som behandlats på olika sätt blir som att jämföra äpplen med päron. Krisement (1997) skriver att genom att använda samma redovisningsmetod underlättas processen att jämföra och därmed underlättar det om det finns enhetligt ramverk. Eftersom KappAhl inte redovisar efter något ramverk år 2012 och Hemtex inte använder sig av GRI förrän år 2015 försvårar det jämförelse av informationen som återges eftersom inget enhetligt ramverk använts.

År 2015 när alla företagen redovisar enligt samma version av GRI kan det tänkas att hållbarhetsrapporterna borde vara mer jämförbara, men som Barlev och Hadad (2007) antyder måste liknande redovisningsinformation behandlas, grupperas och redovisas på samma sätt vilket företagen inte gör. En redogörelse om hur företagen redovisar icke-diskriminering år 2015 kan förtydliga fenomenet. Hemtex skriver att diskriminering inte omfattar leverantörsledet, KappAhl redovisar detta år antal fall av diskrimineringar som framkommit vid medarbetarundersökningen och H&M skriver att det förekommit diskriminering inom leverantörskedjan och definierar geografiskt område där händelsen inträffat. Informationen ovan kan inte jämföras då den inte redovisats på samma sätt. En annan anledning till att skillnader mellan rapporterna kan uppkomma kan bero på att redovisandet av samma information inte görs på lika sätt. Marton et. al, (2016) skriver att för att kunna jämföra information måste likartade transaktioner behandlas lika. Barnarbete är något som alla företag

redovisar om, men olika information tas upp. Då barnarbete är en typ av händelse som sker mellan företaget och en extern part, främst i form av en underleverantör kan det ses som en transaktion. En likartad transaktion kan identifieras mellan företagen och bör därför redovisas på ett liknande sätt, vilket inte görs. De olika företagen redovisar följande;

”Personer under 15 år anses vara barn, och om nationell lagstiftning ställer högre krav är det de senare som gäller.” (Hemtex, 2015 s. 23)

”KappAhl har nolltolerans när det gäller barnarbete. I vår uppförandekod definieras barnarbete enligt ILO:s konvention nr. 138. Vi uppmanar leverantörerna att upprätta och tillämpa policy och rutiner för att säkerställa att barn inte anställs i deras egen verksamhet eller hos underleverantörer och hur viktigt det är att kontrollera den arbetsökandes ålder. Vi har en tydlig plan för hur vi ska agera om barnarbete påträffas. Den innebär att vi agerar för bästa möjliga lösning till dess att laglig ålder för arbete uppnåtts.” (KappAhl, 2014/2015 s. 24 del 1)

“The main challenge is to eliminate child labour and establish fair labour practices as well as environmentally-friendly production conditions.” (H&M, 2014 s.105)

En skillnad som framkommit, vilket påverkar jämförbarheten är att Hemtex inte redovisar sina tillvägagångsätt vid utvärdering av leverantörer under samma aspekt som de andra två företagen gör. Hemtex redovisar denna information under aspekten ”utvärdering av leverantörer” medan de andra företagen redovisar informationen under ”investeringar”. Enligt Barlev och Hadad (2007) ska samma typ av information behandlas lika för att en jämförelse ska kunna göras. Då den information som återges är samma, men företagen behandlar den på olika sätt och redovisar informationen under olika indikatorer och aspekter blir det problematiskt för användaren av rapporterna att jämföra den information som återges. Detta kan i sin tur potentiellt skapa problem för en intressent som använder informationen som underlag för en investering i företaget.

5.3 Vikten av ett socialt kontrakt

Enligt O’Donvan (2002) existerar det ett socialt kontrakt mellan företagen och samhället. Kontraktet bygger på att företagen ska leva upp till samhällets förväntningar och agera på ett socialt och ansvarsfullt sätt. Om samhällets förväntningar inte stämmer överens med företagets verkliga aktiviteter skapas det ett legitimitetsgap. För att minska legitimitetsgapet och behålla legitimiteten som är en viktig resurs för företagen utformas olika legitimitetsstrategier. Lindblom (1994) benämner fyra olika legitimitetsstrategier som är vanligt förekommande varav tre kan kopplas till de likheter och skillnader som identifierats i hållbarhetsrapporterna.

1. Skapa en överensstämmelse mellan samhällets rådande sociala värderingar och företagets värderingar (Lindblom, 1994).

Att alla företagen hållbarhetsrapporterar kan bero på att det är en aktivitet som är nödvändig för att verksamheten ska accepteras av samhället. Genom att de redogör för den sociala påverkan som verksamheten har och åtgärder som vidtas kan det skapas en överensstämmelse mellan samhällets och företagets värderingar (O’Donovan, 2002). Det kan också förklaras genom att samtliga företag söker legitimitet och försöker minska eventuella legitimitetsgap (Deegan & Unerman, 2006). Företagen beskriver liknande investerings- och utvärderingsprocesser under 2012–2014 vilket kan bero på att det är detta agerande som är allmänt accepterat under just denna period av det femåriga tidsintervallet. 2015 utvecklar H&M

en ny investerings- och utvärderingsprocess vilket gör att informationen inte längre är jämförbar mellan samtliga företag. Detta kan bero på att H&M har högre förväntningar från samhället på grund av både företagets status men också avslöjanden som gjorts i media om H&M:s leverantörskedja. De tre första åren har alla företag en uppförandekod som beskrivs på samma sätt och i enlighet med FN:s eller ILO:s principer gällande mänskliga rättigheter. Att alla företagen baserar sin uppförandekod på dessa principer kan bero på att FN är en socialt accepterad och legitim organisation. När företagen väljer att basera uppförandekoden efter FN:s principer kan de skapa en överensstämmelse med samhällets förväntningar och krav, vilket i sin tur kan leda till att företagen skapar en form av legitimitet.

En anledning till att det rapporteras olika om respektive aspekt kan bero på hur länge företagen har hållbarhetsrapporterat. H&M började upprätta hållbarhetsrapporter år 2002 vilket var åtta år före Hemtex och sex år före KappAhl och därav kan det tänkas att företagen söker olika form av legitimitet. Det finns mer likheter mellan Hemtex hållbarhetsredovisning och KappAhls. Mängden information som finns om respektive del är lika och redovisningen av vissa aspekter påminner om varandra. Ett exempel är deras redovisande om barnarbete och tvångsarbete.

” I vissa av de länder där Hemtex tillverkar sina produkter förekommer det även osäkra anställningsformer, tvångsarbete, barnarbete eller diskriminering på arbetsplatsen. ” (Hemtex, 2013.s 4)

”Uppförandekoden omfattar viktiga områden som tvångsarbete, barnarbete, förenings- och organisationsfrihet, löner och arbetstider samt säkerhet på arbetsplatsen.” (KappAhl, 2014 s. 24)

Eftersom H&M är större än de andra företagen kan ett antagande göras om att de även har en större påverkan på sin omgivning. Förteget är närvarande på fler försäljnings- och leverantörsmarknader och det görs ett antagande om att de ha fler krav och förväntningar från samhället att leva upp till. Det kan i sin tur vara anledningen till att H&M redovisar enligt fler aspekter och indikatorer varje år under tidsintervallet. Under det femåriga tidsintervallet framkommer det teman i alla företags hållbarhetsrapporter. H&M har mer omfattande information om exempelvis associationsfrihet och kollektivavtal. Att H&M har omfattande information om ämnet medan de andra två företagen knappt berör ämnet kan bero på tidigare avslöjanden i media om att underleverantörer inom H&Ms värdekedja inte respekterar mänskliga rättigheter. Så sent som år 2015 kom ytterligare information om fabriker i Indien och Kambodja där anställningsförhållanden var osäkra och lönerna så låga att de inte täckte arbetarnas basbehov (Sveriges Radio, 2016). Eftersom legitimitet är en viktig resurs för att en verksamhet ska kunna fortgå kan mycket kraft läggas på att reparera samhällets syn på företaget för att få behålla det sociala kontraktet (Deegan, 2002). Genom att företaget aktivt arbetar med att främja associationsfriheten inom leverantörsledet och utbildar fabriksarbetare om deras rättigheter på arbetsplatsen samt redovisar om detta kan företaget återskapa den legitimitet som förlorats och på så sätt behålla det sociala kontraktet. Enligt Deegan (2002) är detta är nödvändig för att företag ska kunna förändra uppfattningar från omvärlden men också för att förvärva och bibehålla legitimitet i olika situationer.

2. Försöka att ändra den syn som samhället har på företagets prestationer och åtaganden, utan att förändra det faktiska beteendet (Lindblom, 1994).

Under tidsintervallet återfinns indikatorer i både KappAhls och Hemtex GRI-index som knappt berörs i hållbarhetsrapporten förutom att det nämns att aspekterna berörs i uppförandekoden.

Gemensamt för båda företagen är att tvångsarbete redovisas på detta sätt. När företagen säger sig redovisa enligt indikatorn men det saknas tillräcklig information i hållbarhetsrapporterna är det svårt att jämföra aspekten tvångsarbete. H&M rapporterar om tvångsarbete men har mer omfattande information. KappAhl och Hemtex redovisande gällande tvångsarbete kan kopplas till Lindbloms (1994) strategi där företagen försöker förändra synen på företaget men inte det faktiska beteendet. Vid första anblick av rapporten kan det framstå för en användare av rapporten att KappAhl och Hemtex har mer information och behandlar fler aspekter än vad de faktiskt gör. Detta kan kopplas till att företagen söker legitimitet fast inte förändrar sitt faktiska beteende och aktivister i den riktning som de framställer sig göra.

3. Manipulera uppfattningar genom att avleda uppmärksamhet från de egentliga problemen och istället fokusera på verksamhetens styrkor (Lindblom, 1994).

I H&Ms hållbarhetsrapporter identifieras det år efter år att de redovisar vidtagna åtgärder eller tar ställning till olika problem. Desto mindre fokus läggs på att offentliggöra negativ information och vissa år saknas procentandelar och siffror om överträdelser av mänskliga rättigheter. För att uppnå så stark legitimitet som möjligt, försöker företag att manipulera uppfattningar genom att avleda uppmärksamhet från egentliga problem och istället dra uppmärksamheten till organisationens styrkor (Deegan, 2002). Ett exempel på detta kan vara att H&M offentliggör information om samarbetet med UNICEF där de tillsammans arbetar för att barn i utvecklingsländer ska ha möjlighet att gå i skolan. Samma år redovisar H&M att barnarbete är sällsynt inom textilindustrin. Här belyser företaget vilka åtgärder som vidtas, men döljer problematiken kring barnarbete. Fokus i rapporterna läggs alltså på företagets styrkor och vilka positiva effekter deras arbete fått. Men inget av åren återfinns det information om att det förekommit barnarbete inom leverantörskedjan, trots att det rapporterats om detta i media. Därför kan det här göras ett antagande om att H&M försöker avleda uppmärksamheten från problemet och istället fokusera på positiva resultat. KappAhl är det enda av de tre undersökta företagen som faktiskt redovisar förekommande fall av till exempel barnarbete och diskriminering. KappAhl tar upp alltså upp både positiv och negativ information. Detta skapar en annan form av legitimitet då de istället för att dölja problemen visar på en positiv utveckling av arbetet med icke-diskriminering eftersom antalet fall minskar för varje år.

5.4 Institutionell press

För att kunna leva upp till omgivningens förväntningar antar företag liknande beteenden och likheter kan identifieras i de undersökta företagens hållbarhetsrapporter. Detta fenomen kan förklaras med hjälp av institutionell teori. Matten och Moon (2008) beskriver att en institution kan vara en formell organisation som till exempel GRI eller staten, men en institution är också de normer, regler och förväntningar som finns inom en omgivning. DiMaggio och Powell (1983) benämner processen för isomorfism och redogör för tre olika mekanismer som kan bidra till homogenitet inom en bransch. Att alla företagen upprättar hållbarhetsrapporter kan bero på att det finns formella och informella påtryckningar inom omgivningen som är av en tvingande karaktär. De formella påtryckningarna kan ta sig i uttryck genom lagar, regler och initiativ. Men eftersom det tidigare inte funnits något lagkrav och den nya lag som införts gällande hållbarhetsrapportering inte träder i kraft för än räkenskapsåret 2016 31/12 är de likheter som identifierats ett resultat av informella påtryckningar från olika organisationer och samhället inom omgivningen.

Hemtex börjar under år 2015 att redovisa enligt GRI vilket kan vara ett resultat av att företaget köpts upp av ICA-gruppen och blivit en del av ICA-koncernen. Inom koncernens omgivning

kan moderbolaget anses vara den auktoritära organisationen (Matten & Moon, 2008). Att Hemtex antar liknande beteende och redovisningsprinciper som moderbolaget kan tänkas bero på tvingande isomorfism. Företagen har alla uppförandekoder där det bland annat redogörs för vad som förväntas av leverantörer gällande mänskliga rättigheter. De flesta uppförandekoder är baserade på andra organisationers ställningstaganden som till exempel FN:s principer gällande mänskliga rättigheter eller ILO:s konvention som är FN:s fackorgan för arbetslivsfrågor. Att alla företagen väljer att ha med frivilliga initiativ som uppförandekoder och basera dem i enlighet med FN och ILO kan bero på att de är legitima organisationer som är socialt accepterade i den omgivning företagen befinner sig i. Det är alltså en form av tvingade tryck som kommer från dessa organisationer. Men även GRI kan ses som en institution som utövar informella påtryckningar då det är det mest vedertagna ramverket som anses vara det bästa i branschen. Därför kan den naturliga förklaringen till att alla företagen redovisar enligt GRI vara av det enkla skälet att det anses vara det bästa ramverket inom omgivningen att redovisa enligt.

”En stor del av Hemtex produkter tillverkas i utvecklingsländer där textilindustrin ofta bidrar till ekonomisk tillväxt men där finns också risk att respekten för de mänskliga rättigheterna brister. För att säkerställa att produkterna tillverkas under acceptabla förhållanden kontrolleras leverantörerna enligt den koncerngemensamma uppförandekoden. Målsättningen är att alla leverantörer i högriskländer ska vara socialt reviderade.” (Hemtex 2016. s. 28

”Nya leverantörer genomgår en introduktion som innefattar våra krav och förväntningar avseende samarbete, transparens och löpande förbättringar. Alla leverantörers produktionsenheter ska inspekteras innan produktion inleds.” (KappAhl, 2014/2015 s. 49 del 2)

”Vi måste välja rätt leverantörer från början och veta exakt vad och under vilka förhållanden produktionen utspelar sig. Genom våra samarbeten med leverantörer måste vi möjliggöra, uppmuntra och belöna goda prestationer – långt bortom att säkerställa minimumkrav genom standardgranskningar.” (H&M, 2015 s. 30)

Som citaten ovan visar redovisar alla företag likande investeringsprocesser och tillvägagångsätt vid inledandet av ett samarbete med en ny leverantör. Medan de andra likheterna kan motiveras med att olika organisationer är påtryckare kan här istället omgivningens informella krav och förväntningar vara anledningen till att de utformas på detta sätt. Att inte inleda ett samarbete med en leverantör som inte respekterar mänskliga rättigheter kan anses vara en självklarhet för många. Det kan därför tolkas som att samhället utövar en form av tvingade press som gör att alla företagen har likande investerings- och utvärderingsprocesser vilket kan kopplas till DiMaggio och Powells (1983) definition av vad en institution innebär vilket är organiserade processer inom en kontext som består av skrivna och oskrivna regler som påverkar.

KappAhl och Hemtex börjar redovisa enligt GRI under det femåriga tidsintervallet vilket kan kopplas till härmande isomorfism. Detta kan förklaras genom att företag härmar och inspireras av andra framgångsrika företag inom samma bransch när det finns en osäkerhet eller okunskap inom organisationer. Men det behöver inte endast bero på osäkerhet eller okunskap utan kan också bero på att KappAhl och Hemtex härmar H&M eftersom det är ett större och mer framgångsrikt företag, sett till omsättning, antal marknader, antal leverantörer etc.). Även det faktum att alla företagen har liknande bilder, figurer och tabeller i samband med att uppförandekoden och investeringar redovisas kan bero på att företagen inspireras av varandras hållbarhetsrapporter och härmar varandra. Alla företagen har någon form av samarbete med

hjälporganisationer, andra företag eller branschorganisationer. Detta kan enligt Matten och Moon (2008) vara på grund av att företagen antar aktiviteter som anses vara av ”best practice” inom branschen och görs för att skapa legitimitet men också för att företagen vill vara bäst i branschen.

Både KappAhl och H&M har figurer som beskriver deras investeringsprocesser och KappAhl och Hemtex redovisar antal inspektioner i tabellform. Bilderna som återfinns är alla på lokalbefolkningen från ett visst produktionsland. Dock föreställer bilderna från H&M och KappAhls rapporter kvinnor som jobbar i fabrikena medan Hemtex har en bild föreställande kvinnor men inte i arbetsmiljö. Att rapporterna utformas visuellt på ett sätt som liknar varandra kan tolkas bero på normativa påtryckningar genom yrkesnätverk. Det är idag vanligt att revisionsbyråer (och även PR-byråer) upprättar hållbarhetsrapporterna vilket kan vara en anledning till att utseendet av hållbarhetsrapporterna är lika varandra. Det kan bero på att samma konsulter upprättar hållbarhetsrapporterna men det kan också bero på att det skapats regler och normer inom revisionsbranschen om det ”rätta” sättet att redovisa informationen i hållbarhetsrapporterna. Anställda sprider sin kunskap genom olika organisationer vilket kan leda till att en homogenitet skapas. En annan anledning till att det kan identifieras likheter i rapporterna kan vara att personerna bakom hållbarhetsrapporterna kommer från en liknande utbildning. Enligt Matten och Moon (2008) har många europeiska handelshögskolor börjat inkludera hållbarhet som en obligatorisk del i utbildningen vilket har lett till att det utvecklats en institutionell karaktär som utövar normativa påtryckningar om att företag ska anta hållbarhetsaktiviteter och redovisa dessa. Detta kan vara en förklaring till varför samtliga företag hållbarhetsrapporterar.

5.5 Intressenters påverkan

Hållbarhetsrapportens syfte är att tillgodose olika intressenter med information om företagets aktiviteter (McCuaig, 2006). Eftersom pressen från intressenter om att företag ska offentliggöra information om företagets påverkan på omvärlden har ökat, ställs det högre krav på företagen att hållbarhetsredovisa. Fenomenet kan förklara den utveckling som gjorts under åren, då det som rapporteras blir allt mer omfattande. Ett exempel på detta är Hemtex redovisade kring barnarbete. De tre första åren beskrivs det endast att barnarbete är förbjudet för att vidare i 2015 års hållbarhetsrapport komplettera redovisningen med specifik ålder som en människa anses vara barn vid och vidare år 2016 utöka informationen ytterligare med att skriva att de tar hänsyn till personer under 18 år. Enligt Ammenberg (2012) kräver aktieinvestorer avkastning på det satsade kapitalet men också att företaget ska visa ansvarstagande när de kommer till sociala frågor. Gray, Owen & Adams skriver att hållbarhetsarbetet blivit allt viktigare i relationen mellan företag och intressenter. Då samtliga företag verkar inom konfektionsindustrin kan det antas att deras primära intressenter som till exempel kunder och leverantörer, efterfrågar samma typ av information och därför förekommer likheter i rapporteringen. Exempel på detta är den uppförandekod som beskrivs för åren 2012–2014 hos samtliga företag. Det är inte bara de primära intressenterna som påverkar företaget utan även sekundära intressenter som i detta fall kan tänkas vara Amnesty International. Likväl som likheter kan förklaras genom primära intressenters påverkan kan Amnesty International också ha en betydande roll i vad som redovisas i Hemtex, KappAhl och H&M hållbarhetsrapporter. Även om företagen inte redovisar samma information för respektive aspekt kan ändå likheter identifieras som till exempel att företagen tar upp information gällande barnarbete och icke-diskriminering. Den mer omfattande redovisningen av associationsfrihet och kollektivavtal som H&M redovisar år 2015 kan bero på den skandal som uppdagades år 2015 om att arbetares rättigheter i fabriker överträdades och att intressenter därefter efterfrågade mer information angående detta. Då

Hemtex och KappAhl inte innefattades av nyheten kan det vara en förklaring till att deras information gällande denna aspekt inte ökade.

Vad som framkommer i undersökningen av rapporteringen gällande mänskliga rättigheter är att H&M:s redovisning av aspekterna är mer omfattande än Hemtex och KappAhls. Enligt Tagesson, Blank, Borbeg & Colin (2005) har stora företag mer press från intressenter att redovisa information och därav blir deras redovisningar mer omfattande. Då H&M är ett större företag än vad de andra två är och handlar på den globala marknaden har de också en större påverkan på samhället och fler intressenter att tillfredsställa. De bör därför redovisa mer information än de andra två företagen och därav kan skillnader i redovisningen över år förekomma. En likhet som framkommit mellan Hemtex och H&M är att de skriver att deras uppförandekod kopplat till kollektivavtal bygger på FN:s konventioner och ILO:s rättigheter till facklig anslutning och kollektiva förhandlingar. Detta kan vara ett sätt för företagen att marknadsföra sig själva i form av att visa upp en bättre sida av företaget. Pflieger, Fischer, Kupfer & Everer (2005) skriver att redovisningen kring hållbarhet kan vara en hjälp för företag att marknadsföra sig och på så sätt gynna företagens ekonomiska utveckling.

6. Slutsats

Kapitlet redogör studiens slutsats, trovärdighet och vidare forskning.

6.1 Svar på frågeställningar

Vad som framkommit av studien är att Hemtex, KappAhl och H&M:s hållbarhetsredovisning gällande mänskliga rättigheter inte är jämförbar under en femårsperiod. Företagen definierar, behandlar och rapporterar informationen gällande mänskliga rättigheter på olika sätt vilket blir problematiskt när en jämförelse mellan dem ska göras. Skillnader som framkommit är att företagen tillämpar olika GRI-versioner, definierar GRI-indikatorerna på olika sätt och saknar konsekvent tillämpande av redovisandet av information över åren. Då olika GRI versioner eller inget ramverk används vid redovisandet gällande mänskliga rättigheter kan det ses som att olika metoder används och därför är informationen inte jämförbar. År 2012, 2013 och 2014 redovisar inte Hemtex enligt något ramverk och år 2012 gör KappAhl inte heller det. Det blir därför svårt att jämföra rapporterna över ett femårsintervall eftersom det inte finns något enhetligt ramverk. Trots att företagen år 2015 upprättar enligt samma version av GRI (G4) är informationen som redovisas inte jämförbar då indikatorerna tolkas på olika sätt och samma information redovisas under olika indikatorer. En förklaring till att skillnader mellan redovisandet av mänskliga rättigheter även förekommer när samma version av GRI används kan vara att ramverket är principbaserat där tolkningar och bedömningar spelar en stor roll vid upprättandet av redovisningen för respektive företag. Företagen som undersökts är av olika storlek vilket också har en påverkan eftersom den redovisade informationen inte är jämförbar. Ju större ett företag är desto mer information efterfrågas av intressenter vilket också identifieras då H&M redovisar enligt fler indikatorer och ofta har mer omfattande information om respektive aspekt, än vad Hemtex och KappAhl har.

Skillnaderna kan även förklaras genom att företag söker legitimitet. Alla företag har ett så kallat socialt kontrakt med samhället och dess intressenter. För att detta kontrakt inte ska upphävas så anpassar de sig till samhällets olika förväntningar. Genom att offentliggöra information i hållbarhetsrapporter försöker företagen skapa en överensstämmelse med förväntningarna. Olika strategier kopplat till hållbarhet hjälper företagen att förändra synen från samhället utan att nödvändigtvis förändra verksamhetens aktiviteter i samma riktning. Det framkommer skillnader i redovisningen gällande mänskliga rättigheter eftersom företagen framställer sin information på olika sätt beroende på vilken strategi som används. Även om rapporteringen av mänskliga rättigheter inte är jämförbar har likheter framkommit. Alla företagen redovisar en uppförandekod åren 2012–2014 där de beskriver hur de går tillväga när de granskar en ny eller nuvarande leverantör. Företagen beskriver processen på liknande sätt och här används liknande bilder och figurer. För att företag ska leva upp till omgivningens förväntningar och legitimitet sin verksamhet inom en social kontext förändrar de sina strukturer. Institutionell teori kan förklara varför företag inom samma kontext blir allt mer lika varandra med hjälp av tre mekanismer, vilka är tvingade isomorfism, härmande isomorfism och normativ isomorfism. Likheten som framkommit kan även förklaras bland annat genom att företagen är aktiva inom samma bransch och därför har de liknande intressenter som efterfrågar samma typ av information.

6.2 Avslutande diskussion

Resultatet som framkommit av studien är trovärdigt då det finns så många olika faktorer som kan påverka företagens redovisning av hållbarhet gällande mänskliga rättigheter. Enligt GRI så ska ramverket underlätta jämförbarhet mellan företag, vilket nödvändigtvis inte betyder att

företagens redovisande är helt jämförbara under en viss tid, därav resultatet som framkommit av studien. Vad som hade kunnat göras annorlunda i studien är att komplettera den kvalitativa undersökningen med en kvantitativ undersökning i form av att mäta mängden information då det hade kunnat ge en bättre bild av hur omfattade rapporterna är och om mängden information påverkar jämförbarheten. Valet gjordes dock att endast göra en textanalys för att fokusera på hur de redovisar aspekterna rörande mänskliga rättigheter. Eftersom studien fokuserar på mänskliga rättigheter hade det kunnat vara av relevans att komplettera undersökningen med FN:s nya riktlinjer om mänskliga rättigheter, men eftersom det endast är ett av företagen som nyttjar dessa riktlinjer och dessutom bara under 2016 så valdes detta alternativ bort.

Denna studie behandlar de skillnader och likheter som kan förekomma vid redovisning av mänskliga rättigheter samt hur jämförbara redovisandet av denna aspekt är mellan företag över en viss tid. Då de sociala förhållandena inom hållbarhet är ett mindre utforskat område än till exempel miljö har denna studie bidragit med att påvisa den problematik som finns kring redovisandet av mänskliga rättigheter och att mer forskning kring detta är av relevans.

6.3 Vidareforskning

Vad som uppmärksammats under studiens gång är att svenska konfektionsföretag inte alltid redovisar det som GRI- indikatorerna gällande mänskliga rättigheter efterfrågar. Det blir således en problematik om informationen i rapporterna blir väsentlig eller inte. Förslag till vidarestudier kan därför vara att undersöka om informationen som konfektionsföretag redovisar gällande mänskliga rättigheter är väsentlig eller inte. Ett annat område som kan studeras är om den nya lagen om att större företag ska redovisa kring deras sociala och miljömässiga påverkan, förbättrar jämförbarheten mellan konfektionsföretags redovisande.

7. Källförteckning

- Ammenberg, J. (2012). Miljömanagement: Miljö- och hållbarhetsarbete i företag och andra organisationer, Studentlitteratur AB, Lund.
- Barlev, B. & Hadad, J. R. (2007). Harmonization, Comparability, and Fair Value Accounting. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*. vol. 22, nr.3, s 493-509.
- Brown, H. S., De Jong, M. & Levy, D. L. (2009). Building institutions based on information disclosure: lessons from GRI's sustainability reporting, *Journal of Cleaner Production*, Vol. 17, ss 571-580
- Bryman, A. Bell, E. (2011), *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 2 uppl. Malmö: Liber ekonomi
- Campbell, J. L. (2007). Why would corporations behave in socially responsible ways? An institutional theory of corporate social responsibility, *Academy of Management Review*, Vol. 32, Nr. 3, ss 946-967
- Clarkson, M.(1995) A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance *Academy of Management review*, 20 (1) s.92-118
- Deegan, C. (2002) Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 Issue: 3, pp.282-311
- Deegan, C. & Rankin, M. (1996). “Do Australian Companies Report Environmental News Objectively?”. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 9 (2), s. 50-67.
- Deegan, C. Rankin, M. Tobin, J. (2002) "An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: A test of legitimacy theory", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 Issue: 3, pp.312-343
- Deegan, C. & Unerman, J., 2006. *Financial Accounting Theory*, New York: McGraw-Hill Education.
- DiMaggio, P.J. & Powell, W.W. (1983). “The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields”. *American Sociological Review*, Vol.48 (2), s. 147–160
- Fagerström, A. Hartwig, F (2016)
Från hållbarhetsrapportering och bestyrkande till hållbarhetsredovisning och revision, Hämtad: 31/3–2017, URL: <http://www.tidningenbalans.se/wp-content/uploads/2016/02/Fran-hallbarhetsredovisning-och-bestyckande-till-hallbarhetsredovisning-och-revision1.pdf>
- Far (2016) *FAQ Hållbarhetsrapportering enligt ÅRL*, Hämtad: 19/5, URL: https://www.far.se/contentassets/2b2cc988a3dd4056b3dbad9450d96dee/faq-hallbarhetsrapportering_slutgiltig.pdf

FN (2016) *Omställning till hållbar värld brådskar*. Hämtad: 5/4-17
URL: <http://fn.se/wp-content/uploads/2016/08/Faktablad-2-12-Hållbar-utveckling.pdf>

Frostenson, M. Helin, S. Sandström, J. (2015), *Hållbarhetsredovisning – Grunder, praktik och funktion*. 1 uppl. Malmö: Författarna och Liber AB Grafström,

Grahovar, M. (2016), *Hållbarhetsredovisningens innehåll - Vad har en inverkan på hur hållbarhetsredovisningens innehåll upprättas?* Göteborg: Bokförlaget BAS.

Gray, O., Owen, D. & Adams, C. (1996). *Accounting & Accountability Changes in corporate social and environmental reporting*. Prentice Hall Europe: Hertfordshire.

GRI (2017). *About GRI*. Hämtad: 23/4-17
URL: <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/Pages/default.aspx>

GRI (2017). *GRI's history*. Hämtad: 23/4-17 URL:
<https://www.globalreporting.org/information/about-gri/gri-history/Pages/GRI's%20history.aspx>

GRI(2013). *Reporting principles and standard disclosure*. Hämtad: 24/5-17
URL: <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/GRIG4-Part1-Reporting-Principles-and-Standard-Disclosures.pdf>

Hemtex (2012), *Hållbarhetsredovisning 2012*, Hämtad: 28/4-17,
URL:https://www.hemtex.se/media/hallbarhetsredov_2012.pdf

Hemtex (2013), *Hållbarhetsredovisning 2013*, Hämtad:28/4-17,
URL:https://www.hemtex.se/media/Hemtex_Hallbarhetsredovisning_2013.pdf

Hemtex (2014), *Hållbarhetsredovisning 2014*, Hämtad: 28/4-17, URL:
https://www.hemtex.se/media/Hemtex_Hallbarhetsredovisning_2014.pdf

Hemtex (2015), *Hållbarhetsredovisning 2015*, Hämtad: 28/4-17,
URL:https://www.hemtex.se/media/Hallbarhetsrapport_Hemtex_2015.pdf

Hemtex (2016), *Hållbarhetsredovisning 2016*, Hämtad: 28/4-17,
URL:https://www.hemtex.se/media/hallbarhetsrapport_2016.pdf

H&M (2013), *GRI INDEX 2013*, Hämtad 28/4-17, URL:
http://sustainability.hm.com/content/dam/hm/about/documents/en/CSR/reports/GRI%20index%202013_en.pdf

H&M (2014), *GRI INDEX 2014*, Hämtad 28/4-17, URL:
http://sustainability.hm.com/content/dam/hm/about/documents/en/CSR/reports/GRI%20Index%202014_en.pdf

H&M (2015), *GRI INDEX 2015*, Hämtad 28/4-17, URL:
http://sustainability.hm.com/content/dam/hm/about/documents/en/CSR/reports/GRI%20Index%202015_en.pdf

H&M (2016), *GRI INDEX 2016*, Hämtad 28/4–17, URL:
http://sustainability.hm.com/content/dam/hm/about/documents/en/CSR/2016%20Sustainability%20report/The%20HM%20group%20GRI%20Content%20Index%202016_final_en.pdf

H&M (2012), *Sustainability report 2012*, Hämtad 28/4–17, URL:
http://sustainability.hm.com/content/dam/hm/about/documents/en/CSR/reports/Conscious%20Actions%20Sustainability%20Report%202012_en.pdf

H&M (2013), *Sustainability report 2013*, Hämtad 28/4–17, URL:
http://sustainability.hm.com/content/dam/hm/about/documents/en/CSR/reports/Conscious%20Actions%20Sustainability%20Report%202013_en.pdf

H&M (2014), *Sustainability report 2014*, Hämtad 28/4–17, URL:
http://sustainability.hm.com/content/dam/hm/about/documents/en/CSR/reports/Conscious%20Actions%20Sustainability%20Report%202014_en.pdf

H&M (2015), *Sustainability report 2015*, Hämtad 28/4–17, URL:
http://sustainability.hm.com/content/dam/hm/about/documents/en/CSR/2015%20Sustainability%20report/HM_SustainabilityReport_2015_final_FullReport_en.pdf

H&M (2016), *Sustainability report 2016*, Hämtad 28/4–17, URL:
http://sustainability.hm.com/content/dam/hm/about/documents/en/CSR/2016%20Sustainability%20report/HM_group_SustainabilityReport_2016_FullReport_en.pdf

ICA (2017) *Hållbarhetsrapport*, Hämtad: 22/6-17, URL:
http://www.icagruppen.se/globalassets/4.-hallbarhet/6.-rapporter/arkiv---hallbarhet/svenska/2017/1.-kvartalsrapport-for-hallbarhet--januarimars-2017/090517_ica_gruppen_hallbarhetsrapport_januari_mars_2017_6593.pdf

KappAhl (2012), *Hållbarhetsredovisning 2011/2012*, Hämtad: 28/4-17, URL:
https://www.kappahl.com/globalassets/corporate/sustainability/documents/sustainability-reports-201314/20112012/kappahl_hallbarhetsredovisning_2011_2012.pdf

KappAhl (2013), *Hållbarhetsrapportering 2013/2014*, Hämtad: 28/4–17
URL:https://www.kappahl.com/globalassets/corporate/investors/annual--interim-reports/20132014/se/kappahl_arsredovisning_2013_2014.pdf

KappAhl (2014), *Hållbarhetsrapportering 2014/2015*, Hämtad: 28/4–17, URL:
https://www.kappahl.com/globalassets/corporate/investors/annual--interim-reports/20132014/se/kappahl_arsredovisning_2013_2014.pdf

KappAhl (2015), *Kappahl 2015 årsredovisning del 1, verksamhet, hållbarhet och resultat*, Hämtad: 28/4–17, URL: https://www.kappahl.com/globalassets/corporate/investors/annual--interim-reports/20142015/kappahl_arsredovisning2015_del1.pdf

KappAhl (2015), *Kappahl 2015 årsredovisning del 2 förvaltningsberättelse, gri-index och bolagstyrning*, Hämtad 28/4–17, URL:
https://www.kappahl.com/globalassets/corporate/investors/annual--interim-reports/20142015/kappahl_arsredovisning2015_del2.pdf

KappAhl (2016), *KappAhl 2016 årsredovisning del 1, verksamhet, hållbarhet och resultat*, Hämtad: 28/4–17, URL: https://www.kappahl.com/globalassets/corporate/investors/annual--interim-reports/20152016/kappahl_arsredovisning_2015-16_del1.pdf

KappAhl (2016), *KappAhl 2016 årsredovisning del 2 förvaltningsberättelse, gri-index och bolagstyrning*, Hämtad: 28/4–17, URL: https://www.kappahl.com/globalassets/corporate/investors/annual--interim-reports/20152016/kappahl_arsredovisning_2015-16_del2.pdf

KPMG (2016), *Carrots & Sticks-Global trends in sustainability reporting regulation and policy*. Hämtad: 25/6–17 URL: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/05/carrots-and-sticks-may-2016.pdf>

Krajnc, D. & Peter, G. (2005). How to compare companies on relevant dimensions of sustainability. *Ecological Economics*. vol. 55, s 551-563.

Krisement, V. M. (1997). An approach for measuring the degree of comparability of financial accounting information. *The European Accounting Review*. vol. 6, nr. 3, s 465- 485.

Lance, M. (2001). What do we mean by corporate social responsibility? *Corporate Governance*. nr. 1,2, s 16-22.

Larsson, L.-O., & Ljungdahl, F. (2008). License to operate: CSR och hållbarhetsredovisning i praktiken. Stockholm: Ekerlids förlag.

Lennartsson, R (2016) *Lyft för hållbarhetsredovisningen när GRI blir standard*, Hämtad: 20/5–17, URL: <http://www.tidningenbalans.se/nyheter/lyft-hallbarhetsredovisningen-nar-gri-blir-standard/>

Lindblom, C.K., 1994. The implications of organisational legitimacy for corporate social performance and disclosure”, *Critical Perspectives on Accounting Conference*, New York.

Ljungdahl, F. (1999). *Utveckling av miljöredovisning i svenska börsbolag – praxis, begrepp orsaker*. Lund University Press: Lund.

Matten, D. & Moon, J. (2008). Implicit and Explicit CSR: A Conceptual Framework For A Comparative Understanding of Corporate Social Responsibility, *Academy of Management Review*, Vol. 33, Nr. 22, ss 404-424

Marton, J., Lumsden M., Lundqvist P., Petersson A.K. (2016) *IFRS – i teori och praktik*, Sanoma utbildning, Stockholm, fjärde upplagan

McCuaig, B. (2006). A case for responsible reporting. *Internal Auditor*. vol. 63, nr. 2, s 59-62.

O'Donovan, G. (2002) "Environmental disclosures in the annual report: Extending the applicability and predictive power of legitimacy theory", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 Issue: 3, pp.344-371

Pflieger, J., Fischer, M., Kupfer, T. & Eyerer, P. (2005). The Contribution of Life Cycle Assessment to Global Sustainability Reporting of Organizations. *Management of Environmental Quality*. vol. 16, nr. 2, s 167–179.

Regeringen (2017) *FN:s konventioner om Mänskliga rättigheter*, Hämtad: 25/6–17, URL: <http://www.regeringen.se/49baf9/contentassets/d6d5653029e14e338a4b86f5f4b34c6b/fns-konventioner-om-manskliga-rattigheter>

Tagesson, T. Blank, V. Broberg, P. Colin, SO. (2005). *What Explains the Extent and Content of Social and Environmental Disclosures on Corporate Websites: A Study of Social and Environmental Reporting in Swedish Listed Corporations*

The Guardian (2016), *H&M factories in Myanmar employed 14-year-old workers*, Hämtad: 23/6-17, URL: <https://www.theguardian.com/business/2016/aug/21/hm-factories-myanmar-employed-14-year-old-workers>

Tilling, M. 2004. Communication at the Edge: Voluntary Social and Environmental Reporting in the Annual Report of a Legitimacy Threatened Corporation. APIRA Conference Proceedings: Singapore, Singapore.

Turner, JH. (2003), *Human institutions: A theory of societal evolution*. Lanham: Rowman & Littlefield

Westermarck (2003). *Hållbarhetsredovisning: Teori, standard och praktisk tillämpning*. Lund: Studentlitteratur.

Woo, H. & Jin, B. (2016), Apparel firms' corporate social responsibility communications: Cases of six firms from an institutional theory perspective, *Asia Pacific Journal of Marketing and Logistics*, Vol. 28 Issue: 1, pp. 37-55.

Wikipedia (2017) *Cherry picking*, Hämtad: 26/5-17, URL: https://en.wikipedia.org/wiki/Cherry_picking

Bilagor

Bilaga 1: G3 – Mänskliga rättigheter:

Human Rights Performance Indicators

ASPECT: INVESTMENT AND PROCUREMENT PRACTICES

- CORE** **HR1** Percentage and total number of significant investment agreements that include human rights clauses or that have undergone human rights screening.
- CORE** **HR2** Percentage of significant suppliers and contractors that have undergone screening on human rights and actions taken.
- ADD** **HR3** Total hours of employee training on policies and procedures concerning aspects of human rights that are relevant to operations, including the percentage of employees trained.

ASPECT: NON-DISCRIMINATION

- CORE** **HR4** Total number of incidents of discrimination and actions taken.

ASPECT: FREEDOM OF ASSOCIATION AND COLLECTIVE BARGAINING

- CORE** **HR5** Operations identified in which the right to exercise freedom of association and collective bargaining may be at significant risk, and actions taken to support these rights.

ASPECT: CHILD LABOR

- CORE** **HR6** Operations identified as having significant risk for incidents of child labor, and measures taken to contribute to the elimination of child labor.

ASPECT: FORCED AND COMPULSORY LABOR

- CORE** **HR7** Operations identified as having significant risk for incidents of forced or compulsory labor, and measures to contribute to the elimination of forced or compulsory labor.

ASPECT: SECURITY PRACTICES

- ADD** **HR8** Percentage of security personnel trained in the organization's policies or procedures concerning aspects of human rights that are relevant to operations.

ASPECT: INDIGENOUS RIGHTS

- ADD** **HR9** Total number of incidents of violations involving rights of indigenous people and actions taken.

Bilaga 2: G4 – Mänskliga rättigheter

Aspect: Investment

G4-HR1

TOTAL NUMBER AND PERCENTAGE OF SIGNIFICANT INVESTMENT AGREEMENTS AND CONTRACTS THAT INCLUDE HUMAN RIGHTS CLAUSES OR THAT UNDERWENT HUMAN RIGHTS SCREENING

- Report the total number and percentage of significant investment agreements and contracts that include human rights clauses or that underwent human rights screening.
- Report the definition of 'significant investment agreements' used by the organization.

G4-HR2

TOTAL HOURS OF EMPLOYEE TRAINING ON HUMAN RIGHTS POLICIES OR PROCEDURES CONCERNING ASPECTS OF HUMAN RIGHTS THAT ARE RELEVANT TO OPERATIONS, INCLUDING THE PERCENTAGE OF EMPLOYEES TRAINED

- Report the total number of hours in the reporting period devoted to training on human rights policies or procedures concerning aspects of human rights that are relevant to operations.
- Report the percentage of employees in the reporting period trained in human rights policies or procedures concerning aspects of human rights that are relevant to operations.

Aspect: Non-discrimination

See references 27, 31, 82, 87, 89, 90, 91, 93, 99, 114, 117, ___

G4-HR3

TOTAL NUMBER OF INCIDENTS OF DISCRIMINATION AND CORRECTIVE ACTIONS TAKEN

- Report the total number of incidents of discrimination during the reporting period.
- Report the status of the incidents and the actions taken with reference to the following:
 - Incident reviewed by the organization
 - Remediation plans being implemented
 - Remediation plans have been implemented and results reviewed through routine internal management review processes
 - Incident no longer subject to action

Aspect: Freedom of Association and Collective Bargaining

See references 25, 26, 40, 55, 58, ___

G4-HR4

OPERATIONS AND SUPPLIERS IDENTIFIED IN WHICH THE RIGHT TO EXERCISE FREEDOM OF ASSOCIATION AND COLLECTIVE BARGAINING MAY BE VIOLATED OR AT SIGNIFICANT RISK, AND MEASURES TAKEN TO SUPPORT THESE RIGHTS

- Report operations and suppliers in which employee rights to exercise freedom of association or collective bargaining may be violated or at significant risk either in terms of:
 - Type of operation (such as manufacturing plant) and supplier
 - Countries or geographical areas with operations and suppliers considered at risk
- Report measures taken by the organization in the reporting period intended to support rights to exercise freedom of association and collective bargaining.

Aspect: Child Labor

See references 39, 48, 86,...

G4-HR5

OPERATIONS AND SUPPLIERS IDENTIFIED AS HAVING SIGNIFICANT RISK FOR INCIDENTS OF CHILD LABOR, AND MEASURES TAKEN TO CONTRIBUTE TO THE EFFECTIVE ABOLITION OF CHILD LABOR

- a. Report operations and suppliers considered to have significant risk for incidents of:
 - Child labor
 - Young workers exposed to hazardous work
- b. Report operations and suppliers considered to have significant risk for incidents of child labor either in terms of:
 - Type of operation (such as manufacturing plant) and supplier
 - Countries or geographical areas with operations and suppliers considered at risk
- c. Report measures taken by the organization in the reporting period intended to contribute to the effective abolition of child labor.

Aspect: Forced or Compulsory Labor

See references 24, 29, 70, 104,...

G4-HR6

OPERATIONS AND SUPPLIERS IDENTIFIED AS HAVING SIGNIFICANT RISK FOR INCIDENTS OF FORCED OR COMPULSORY LABOR, AND MEASURES TO CONTRIBUTE TO THE ELIMINATION OF ALL FORMS OF FORCED OR COMPULSORY LABOR

- a. Report operations and suppliers considered to have significant risk for incidents of forced or compulsory labor either in terms of:
 - Type of operation (such as manufacturing plant) and supplier
 - Countries or geographical areas with operations and suppliers considered at risk
- b. Report measures taken by the organization in the reporting period intended to contribute to the elimination of all forms of forced or compulsory labor.

Aspect: Security Practices

See references 20, 128,...

G4-HR7

PERCENTAGE OF SECURITY PERSONNEL TRAINED IN THE ORGANIZATION'S HUMAN RIGHTS POLICIES OR PROCEDURES THAT ARE RELEVANT TO OPERATIONS

- a. Report the percentage of security personnel who have received formal training in the organization's human rights policies or specific procedures and their application to security.
- b. Report whether training requirements also apply to third party organizations providing security personnel.

Aspect: Indigenous Rights

See references 22, 30, 47, 95,...

G4-HR8

TOTAL NUMBER OF INCIDENTS OF VIOLATIONS INVOLVING RIGHTS OF INDIGENOUS PEOPLES AND ACTIONS TAKEN

- a. Report the total number of identified incidents of violations involving the rights of indigenous peoples during the reporting period.
- b. Report the status of the incidents and actions taken with reference to:
 - Incident reviewed by the organization
 - Remediation plans being implemented
 - Remediation plans have been implemented and results reviewed through routine internal management review processes
 - Incident no longer subject to action

Aspect: Assessment

See references 106, 107, 108, 122, 126.

G4-HR9

TOTAL NUMBER AND PERCENTAGE OF OPERATIONS THAT HAVE BEEN SUBJECT TO HUMAN RIGHTS REVIEWS OR IMPACT ASSESSMENTS

- a. Report the total number and percentage of operations that have been subject to human rights reviews or human rights impact assessments, by country.

Aspect: Supplier Human Rights Assessment

See references 106, 107, 108, 122, 126.

G4-HR10

PERCENTAGE OF NEW SUPPLIERS THAT WERE SCREENED USING HUMAN RIGHTS CRITERIA

- a. Report the percentage of new suppliers that were screened using human rights criteria.

G4-HR11

SIGNIFICANT ACTUAL AND POTENTIAL NEGATIVE HUMAN RIGHTS IMPACTS IN THE SUPPLY CHAIN AND ACTIONS TAKEN

- a. Report the number of suppliers subject to human rights impact assessments.
- b. Report the number of suppliers identified as having significant actual and potential negative human rights impacts.
- c. Report the significant actual and potential negative human rights impacts identified in the supply chain.
- d. Report the percentage of suppliers identified as having significant actual and potential negative human rights impacts with which improvements were agreed upon as a result of assessment.
- e. Report the percentage of suppliers identified as having significant actual and potential negative human rights impacts with which relationships were terminated as a result of assessment, and why.

Aspect: Human Rights Grievance Mechanisms

See references 106, 107, 108.

G4-HR12

NUMBER OF GRIEVANCES ABOUT HUMAN RIGHTS IMPACTS FILED, ADDRESSED, AND RESOLVED THROUGH FORMAL GRIEVANCE MECHANISMS

- a. Report the total number of grievances about human rights impacts filed through formal grievance mechanisms during the reporting period.
- b. Of the identified grievances, report how many were:
 - Addressed during the reporting period
 - Resolved during the reporting period
- c. Report the total number of grievances about human rights impacts filed prior to the reporting period that were resolved during the reporting period.

Bilaga 3: Skillnader mellan G3 och G4

G3	G4
Indicators	Indicators
SUB-CATEGORY: HUMAN RIGHTS	
HR1	G4-HR1
HR2	G4-HR10
HR3	G4-HR2
HR4	G4-HR3
HR5	G4-HR4
HR6	G4-HR5
HR7	G4-HR6
HR8	G4-HR7
HR9	G4-HR8
	G4-HR9
	G4-HR11
	G4-HR12

Bilaga 4: GSSB

Disclosure 406-1

Incidents of discrimination and corrective actions taken

Reporting requirements

The reporting organization shall report the following information:

- a. Total number of incidents of discrimination during the reporting period.
- b. Status of the incidents and actions taken with reference to the following:
 - i. Incident reviewed by the organization;
 - ii. Remediation plans being implemented;
 - iii. Remediation plans that have been implemented, with results reviewed through routine internal management review processes;
 - iv. Incident no longer subject to action.

Disclosure
406-1

- 2.1 When compiling the information specified in Disclosure 406-1, the reporting organization shall include incidents of discrimination on grounds of race, color, sex, religion, political opinion, national extraction, or social origin as defined by the ILO, or other relevant forms of discrimination involving internal and/or external stakeholders across operations in the reporting period.

Guidance

Disclosure 407-1

Operations and suppliers in which the right to freedom of association and collective bargaining may be at risk

Reporting requirements

The reporting organization shall report the following information:

- a. Operations and suppliers in which workers' rights to exercise freedom of association or collective bargaining may be violated or at significant risk either in terms of:
 - i. type of operation (such as manufacturing plant) and supplier;
 - ii. countries or geographic areas with operations and suppliers considered at risk.
- b. Measures taken by the organization in the reporting period intended to support rights to exercise freedom of association and collective bargaining.

Disclosure
407-1

Disclosure 408-1

Operations and suppliers at significant risk for incidents of child labor

Reporting requirements

The reporting organization shall report the following information:

- a. Operations and suppliers considered to have significant risk for incidents of:
 - i. child labor;
 - ii. young workers exposed to hazardous work.
- b. Operations and suppliers considered to have significant risk for incidents of child labor either in terms of:
 - i. type of operation (such as manufacturing plant) and supplier;
 - ii. countries or geographic areas with operations and suppliers considered at risk.
- c. Measures taken by the organization in the reporting period intended to contribute to the effective abolition of child labor.

Disclosure
408-1

Disclosure 409-1

Operations and suppliers at significant risk for incidents of forced or compulsory labor

Reporting requirements

The reporting organization shall report the following information:

- a. Operations and suppliers considered to have significant risk for incidents of forced or compulsory labor either in terms of:
 - i. type of operation (such as manufacturing plant) and supplier;
 - ii. countries or geographic areas with operations and suppliers considered at risk.
- b. Measures taken by the organization in the reporting period intended to contribute to the elimination of all forms of forced or compulsory labor.

Disclosure
409-1