



Företagsekonomiska Institutionen
EKONOMIHÖGSKOLAN VID
LUNDS UNIVERSITET

Magisteruppsats
Juni 2002

PERSONALREDOVISNING OCH MEDIA

UTVECKLINGEN UNDER ETT DECENNIUM

Handledare
Fredrik Ljungdahl

Författare:
Henrik Jonzén
Regina Krüger
Therése Renå

Sammanfattning

- Titel:** Personalredovisning och Media – Utvecklingen under ett decennium
- Författare:** Henrik Jonzén
Regina Krüger
Therése Renå
- Handledare:** Fredrik Ljungdahl
- Nyckelord:** Personalredovisning, frivillig redovisning, debatt, mediateori, intressentteori och legitimitetsteori.
- Problem:** Med vår studie har vi för avsikt att besvara i vilken utsträckning företagens frivilliga personalredovisning påverkas av den debatt som förs i media. Vi undersöker även hur mängd och placering av personalredovisningen förändrats över tiden
- Syfte:** Syftet med denna uppsats är att belysa och analysera hur ett urval svenska börsföretags frivilliga personalredovisning utvecklats och förändrats under 1990-talet, mot bakgrund av den debatt som förts i media under samma tidsperiod.
- Metod:** För att undersöka hur personalredovisningen och debatten utvecklats har vi konstruerat två modeller. Dessa grundar sig på de studier av relevant litteratur som vi har genomfört. Vi har dessutom använt en statistisk metod för att mäta sambandet mellan mängden personalredovisning och antal artiklar i debatten.
- Slutsatser:** Personalredovisningen har ökat kraftigt i mängd mellan 1991 och 2001. Vi ser förklaringen till detta i ett antal faktorer där konjunktur, IT-boomen, det ökade antalet kunskapsintensiva företag och debatten är de viktigaste. Vår undersökning har visat på ett samband mellan antal artiklar som behandlar personalredovisning och mängden personalredovisning. Då vi baserat detta på endast fem parvisa observationer skall resultatet av vår sambandsberäkning inte ses som statistiskt säkerställt. Tidigare studier pekar dock på medias påverkan på andra typer av frivillig redovisning.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1	INLEDNING	5
1.1	VAL AV ÄMNE.....	5
1.2	BAKGRUND.....	5
1.3	PROBLEMDISKUSSION.....	6
1.4	PROBLEMFÖRMULERING.....	8
1.5	SYFTE.....	10
1.6	UPPSATSENS FORTSÄTTA DISPOSITION.....	10
2	METOD	11
2.1	KVALITATIV OCH KVANTITATIV METOD.....	11
2.2	DEDUKTION OCH INDUKTION.....	12
2.3	URVAL.....	13
2.4	LITTERATURSTUDIE.....	14
2.5	MODELLER.....	14
2.6	KÄLLKRITIK.....	15
3	PERSONALEN I REDOVISNINGEN	17
3.1	INLEDNING.....	17
3.2	SOCIAL REDOVISNING.....	18
3.3	DEN OSYNLIGA BALANSRÄKNINGEN.....	19
3.4	DET PERSONALEKONOMISKA BOKSLUTET.....	19
4	REGELVERK	22
4.1	LAGSTADGAD PERSONALREDOVISNING.....	22
4.2	PERSONALEKONOMISK REDOVISNING - FÖRSLAG TILL LAGSTIFTNING.....	23
4.3	ÖVERSYN AV REDOVISNINGSLAGSTIFTNINGEN.....	24
4.4	NORMGIVANDE ORGAN.....	24
4.5	AKTUELL DEBATT.....	25
4.6	AVSLUTANDE KOMMENTARER.....	25
5	TIDIGARE FORSKNING	26
5.1	NOEL BROWN ET AL.....	26
5.2	T.E COOKE.....	27
5.3	GARY K MEEK ET AL.....	27
5.4	SIDNEY J. GRAY ET AL.....	28
5.5	SCOTT S. COWEN ET AL.....	28
5.6	DENNIS M. PATTEN.....	29
5.7	BIRGITTA OLSSON.....	29
6	TEORETISK REFERENS RAM	31
6.1	LEGITIMITETSTEORIN.....	31
6.2	INTRESSENTTEORIN.....	32
6.3	MEDIA AGENDA SETTING THEORY.....	33
6.3.1	<i>Tre skilda dagordningar</i>	34
6.4	OLIKA TYPER AV FRIVILLIG INFORMATION.....	35
6.4.1	<i>Strategisk information</i>	36

6.4.2	<i>Icke-finansiell information</i>	36
6.4.3	<i>Finansiell information</i>	36
7	MODELLER	38
7.1	MODELLKONSTRUKTION.....	38
7.2	TIDNINGSMODELL.....	38
7.2.1	<i>Kategorierna</i>	39
7.2.2	<i>Sökord</i>	40
7.3	ÅRSREDOVISNINGSMODELL.....	41
7.3.1	<i>Mängd</i>	41
7.3.2	<i>Placering</i>	42
7.4	METODKRITIK.....	43
7.4.1	<i>Tidningsmodellen ~ Validitet</i>	43
7.4.2	<i>Tidningsmodellen ~ Reliabilitet</i>	44
7.4.3	<i>Årsredovisningsmodellen ~ Validitet</i>	44
7.4.4	<i>Årsredovisningsmodellen ~ Reliabilitet</i>	44
7.5	STATISTISKA METODER.....	45
8	RESULTAT OCH ANALYS	47
8.1	PERSONALREDOVISNING.....	47
8.2	TEORETISK ANALYS.....	49
8.3	KATEGORIerna.....	50
8.3.1	<i>Personalpolitik</i>	50
8.3.2	<i>Rekrytering</i>	52
8.3.3	<i>Utbildning</i>	53
8.3.4	<i>Frånvaro</i>	54
8.3.5	<i>Personalomsättning</i>	55
8.3.6	<i>Avveckling</i>	56
8.3.7	<i>Jämställdhet</i>	57
8.3.8	<i>Åldersstruktur</i>	58
8.3.9	<i>Arbetstid</i>	59
8.3.10	<i>Belöningsystem</i>	60
8.3.11	<i>Humankapital</i>	61
8.4	REDOVISNING AV LAGSTADGAD INFORMATION.....	62
9	SLUTSATSER	63
9.1	FÖRSLAG TILL FORTSATT FORSKNING.....	64
	KÄLLFÖRTECKNING	66
	ÅRSREDOVISNINGAR.....	70
	BILAGA 1 SIDDELSMALL	69
	BILAGA 2 TABELLER- ANTAL ARTIKLAR OCH MÄNGD REDOVISNING	72
	BILAGA 3 MALL FÖR UNDERSÖKNING AV ÅRSREDOVISNINGAR	73

1 INLEDNING

1.1 Val av ämne

Utgångspunkten för vårt val av uppsatsämne var att behandla ett ämne som berörde någon form av redovisningsimplikation. Valet föll på personalekonomisk redovisning¹, som är en del av den frivilliga redovisningen och vars betydelse ökat för företagen på grund av tjänstesektorns utveckling. Under senare tid har personalens hälsotillstånd debatterats och det har även lagts fram ett förslag till ett hälsobokslut av regeringen. Intresset för ämnet växte fram ur denna debatt och en undersökning som behandlade i vilken utsträckning företagens personalredovisning påverkats av debatten, fann vi intresseväckande.

1.2 Bakgrund

Utvecklingen från jordbruks- till industrisamhälle har inneburit att tjänstesektorn fått en alltmer betydande roll i den ekonomiska utvecklingen. Speciellt då utvecklingen fortsatt, såväl i Sverige som internationellt, till vad vi idag kallar ett informations- eller kunskapssamhälle². I ett informationssamhälle läggs tonvikten på kunskap vilket innebär att personalen blir en av företagens viktigaste resurser. I kombination med att den tekniska utvecklingstakten går allt fortare samtidigt som produkterna blir mer komplexa till sin natur, har detta medfört ett ökat intresse för vad personalen som resurs kan generera för intäkter respektive kostnader åt företaget. Därmed har redovisningen av personalens kunskaper och prestationer kommit mer i fokus då dessa kan innebära konkurrensfördelar.

Dagens redovisning håller på att skifta från traditionell redovisning till en bredare och mer heltäckande form av redovisning. Från samhällets sida har stigande kostnader för förtidspensioneringar, långtidssjukskrivningar och arbetsskador uppmärksammas. Mot bakgrund av detta har det blivit allt vanligare att den traditionella redovisningen kompletteras med en redovisning av hur personalresurserna tas till vara³. Detta innebär att även mjuka värden redovisas antingen direkt i balansräkningen eller via upplysningar i årsredovisningen. Att uppmärksamma personalen har kommit i fokus men regleringen har kommit på efterkälken. I Årsredovisningslagen anges ett antal krav på vad som skall ingå i dagens årsredovisningar.

Kring personalredovisning uppkommer dock ett antal redovisningsproblemen. Hur skall personalens kunskap, utbildning, yrkesskicklighet etcetera värderas och mätas? I dagsläget saknas lagstadgade riktlinjer och utförliga rekommendationer

¹ Med personalekonomisk redovisning menas både de mjuka och de hårda värdena som företagen redovisar om sin personal. Fortsättningsvis förkortar vi begreppet till personalredovisning.

² Johansson, Ulf & Johrén, Anders (1991) *Personalekonomi*, s 8

³ SOU 1996:157, *Översyn av redovisningslagstiftningen*, s 415

från normgivande organ för hur dessa problem skall lösas. Detta innebär att redovisningen inte sker på ett enhetligt och jämförbart sätt, vare sig det gäller inom ett företag eller mellan företagen. Det är upp till företagen att redovisa sin personal inom ramen för god redovisningssed, för att få fram en så rättvisande bild som möjligt över företagets ekonomiska ställning. Konsekvensen blir att den information som lämnas inte alltid underlättar vid bedömning av ett företag. All information är inte relevant då definitioner och redovisning skiljer sig åt mellan företagen beroende på exempelvis storlek och branschtillhörighet. Informationsgivningen behöver inte vara felaktig men tenderar att bli ensidig och subjektiv när den inte är reglerad. En annan faktor kan vara att det inte alltid är samma personer som sammanställer innehållet i årsredovisningen och som lägger upp de framtida strategierna för utformningen av den samma⁴. Detta medför ytterligare störmoment vid jämförelser över åren och branscher.

Under 1980-talet introducerades ett antal modeller vars uppgift var att ge förslag till olika former av personalredovisning. Konradgruppens arbete är ett exempel och deras arbete resulterade i en bok⁵, vars uppgift var att delge företagen hur de kunde redovisa sin personal i årsredovisningen.

1.3 Problemdiskussion

Pionjörerna i Sverige inom personalredovisning i årsredovisningen var Skandia och WM-data. Övergången från industrisamhälle till informationsamhälle medförde redovisningsproblem, då det i den traditionella redovisningen används ett antal klart definierade nyckeltal. I den nya ekonomin är företagets resurser svåra att mäta, och därmed redovisa, vilket kräver mer komplexa redovisningslösningar⁶. Problemet med definitioner av immateriella tillgångar leder till att redovisningen av dessa kan ge upphov till missvisande värden i och med att företagen använder olika värderingsgrunder. Konsekvenser blir att det i många fall blir svårare att genomföra en rättvisande bedömning av företagets ekonomiska ställning.

Tendensen går mot att börsföretagen utökar sitt informationsunderlag om vi ser till antalet sidor som årsredovisningarna omfattar. Det finns ett antal faktorer som driver denna utveckling. Skärpt lagstiftning, nya rekommendationer, högre krav vid registrering på Stockholmsbörsen samt ett ökat informationsbehov från såväl allmänheten som finansanalytikerna är några exempel⁷. Årsredovisningens roll är att tillgodose informationsbehovet hos företagets intressenter då årsredovisningen är en viktig länk mot dessa. Intressenterna är emellertid inte alltid intresserade av samma sorts information angående personalredovisningen. Investerarna har intresse av att personalen på ett effektivt sätt förräntar deras investering. De anställda är intresserade av arbetsmiljön, utbildningsmöjligheter, löneutveckling

⁴ Olsson, Birgitta "Annual Reporting Practices: Information about Human Resources in Corporate Annual Reports in Major Swedish Companies", *Journal of Human Resources Costing and Accounting* vol 6 nr 1 2001

⁵ Arbetsgruppen Konrad (1990) *Den osynliga balansräkningen*

⁶ Falkman, Pär "Den nya ekonomin kräver mer komplex redovisning – dags för en ny debatt?" *Balans* 11/2000

⁷ Gandemo, Bertil (1990) *Kreativitet i årsredovisningen*, s 14ff

etcetera. Samhället fokuserar på företagets möjligheter till expansion då detta kan ge fler arbetstillfällen, framförallt för utsatta minoritetsgrupper.

Gruppträck och sociala normer påverkar företagen till att lämna information om sin personal och det finns därmed ett antal anledningar till att utöka sin personalredovisning. För det första ges intressenterna möjlighet till bättre förståelse av företaget samt att jämförelser över tiden underlättas. För det andra utgör redovisning av utförligare noter och särredovisning av poster ett bättre värderingsunderlag⁸. För det tredje finns ett stort antal utländska aktieägare på Stockholmsbörsen vilket medför att utformningen på årsredovisningen måste tillgodose såväl svenska som utländska aktieägare⁹. Men den utökade informationsgivningen har dock inte löst alla problem utan i många fall skapat nya.

Det är inte bara externa bedömare som kan dra nytta av en mer öppen och informationsrik redovisning. Även internt får den betydelse då exempelvis personalen får bekräftelse på sitt värde samtidigt som ledningen på ett mer konkret och överskådligt sätt kan se vad investeringar i form av utbildning och forskning genererar för resultat. Detta kan sedermera ligga till grund för vidareutveckling av företagets personalsatsningar.

Dagens redovisning kännetecknas av en stor variationsrikedom. Bertil Gandemo menar att den kreativa redovisning som företagen uppvisar inte underlättar vid företagsvärderingar då tolkning av exempelvis balans- och resultaträkningen försvåras¹⁰. För att kunna bilda sig en uppfattning om företagets framtida ställning och utveckling krävs mer information än den som ges via de traditionella rapporterna¹¹. Den traditionella redovisningen tar mindre hänsyn till förändringar av de immateriella tillgångarna. Många företag satsar på forskning och kompetensutveckling men redovisningen av detta arbete uteblir. Detta innebär att företagets redovisning inte kan anses komplett. Konsekvensen blir att det mervärde som personalen skapar inte går att uppskatta vilket försvårar vid företagsbedömning. Även risken för förvanskning av finansiell data ökar om det inte finns några fastställda krav på redovisningen. Dessa är några bidragande orsaker till att investeringar snarare görs utifrån psykologiska faktorer och rådande marknadsklimat än genom ett faktaunderbyggt material¹².

Vad är det då som styr och influerar företagets frivilliga redovisning och då framförallt den personalekonomiska redovisningen? Forskning kring frivillig redovisning i årsredovisningar har genomförts i ett antal studier, både nationellt och internationellt¹³. Resultaten av dessa undersökningar visar att företagen

⁸ Svensson, Birgitta "Kreditgivarnas svar på bättre redovisningsinformation från små och medelstora företag" *Balans* 8-9/2000

⁹ Edenhammar, Hans & Hägg, Ingemund (1997) *Makten över redovisningen*, s 13f

¹⁰ Gandemo, Bertil (1990) *Kreativitet i årsredovisningen*, s 16

¹¹ Olsson, Birgitta "Företagens bokslutsrapporter är inte anpassade till dagens informationsbehov" *Balans* 3/2002

¹² Ibid

¹³ Exempelvis Cooke (1989), Patten (1991), Gray et al (1993), Meek et al (1995) & Subbarao (1997)

lämnar information utöver den lagstadgade. Mängden lämnad information skiftar emellertid, vilket förklaras utifrån ett antal variabler som exempelvis storlek, bransch och nationalitet. Bigitta Olsson genomförde en specifik studie där mängden frivillig personalredovisning i årsredovisningar mättes vid tre tillfällen¹⁴. Resultaten visade att företagen ”pratar” mycket om vikten av personalredovisning men den låga procentuella andelen information som behandlar personalen i årsredovisningen visar motsatsen. Denna paradox har även Subbarao och Zéghal uppmärksammat i sin studie¹⁵.

I en uppsats¹⁶ av Lundin, Olausson och Ståhl utreddes vilka faktorer som låg bakom mängden lämnad frivillig information. De fann framförallt samband mellan presentationen av frivillig redovisning kontra aktieomsättning, storlek samt listningsstatus. Även Cookes studie påvisade att företagets storlek och antal aktieägare uppnådde ett visst förklaringsvärde¹⁷. Gray utförde en studie vars syfte var att utforska de internationella kapitalmarknadernas påverkan på den frivilliga redovisningen. I studien framkom att företag som är noterade på fler börser tenderar att lämna mer frivillig redovisning än de som bara är noterade på en börs¹⁸.

Vi fann en studie över 1990-talet intressant eftersom detta årtionde innehållit både låg- och högkonjunktur. Vidare har kunskapsintensiteten ökat i företagen och IT-boomen utgjorde en form av katalysator. Denna kunskapsintensifiering har medfört att personalen utgör en allt viktigare del av produktionsapparaten varför en studie av personalredovisningens utveckling är av intresse.

1.4 Problemformulering

Under 1980-talet började personalen redovisas i årsredovisningarna. I en undersökning av Edenhammar och Hägg framgår det att aktiemarknadens krav på företagets informationsgivning ökat¹⁹. Frågan vi ställer oss är varför intresset för personalredovisning ökat. Vilka krafter påverkar företagen? Vilka faktorer ligger bakom utvecklingen av personalekonomisk redovisning och går dessa faktorer att spåra? Går det att finna samband mellan företagets val av redovisning och den debatt som förs i samhället?

¹⁴ Olsson, Birgitta ”Annual Reporting Practices: Information about Human Resources in Corporate Annual Reports in Major Swedish Companies”, *Journal of Human Resources Costing and Accounting* vol 6 nr 1 2001

¹⁵ Subbarao, A V & Zéghal, Daniel ”Human Resources Information Disclosure in Annual Reports: An International Comparison”, *Journal of Human Resources Costing and Accounting* vol 2 nr 2 1997

¹⁶ Lundin, Niclas, Olausson, Christer & Ståhl, Magnus (1997) *Frivillig informationsgivning i årsredovisningar – en undersökning av svenska börsföretag* Lunds Universitet

¹⁷ Cooke, T E *Voluntary Corporate Disclosure by Swedish Companies*, *Journal of International Financial Management and Accounting*, vol. 1, 1989

¹⁸ Gray, Sidney J et al ”International Capital Market pressures and Voluntary Annual Report Disclosures by U.S and U.K Multinationals” *Journal of International Financial Management and Accounting*, vol. 6, nr. 1, 1995

¹⁹ Edenhammar, Hans & Hägg, Ingemund (1997) *Makten över redovisningen*, s 11f

En annan intressant aspekt är utvecklingen av de så kallade renodlade kunskapsintensiva företagen. Har dessa företag, med sina stora personalkostnader, kommit att påverka övriga branschers sätt att redovisa sin personal? Det vill säga kan en stark redovisningstrend i en viss bransch ”spilla över” i övriga branscher?

Framtidsoraklet Faith Popcorn tar i sin bok ”Popcornrapporten” upp fenomenet trendböjningar²⁰. Med detta avses hur företagen formar och anpassar sig efter uppkommande trender, det vill säga att företagen försöker närma sig kundernas behov och korrigerar sin verksamhet därefter²¹. Går detta mönster även att skönja på svenska företags personalekonomiska redovisning? Mer specifikt, kan vi genom vår tidsstudie komma fram till liknande tendenser? För att kunna förutsäga personalredovisningens utveckling krävs en studie av dagens redovisning. Detta understryker även Bengt Wahlström som menar att det som händer idag visar just på kommande trender och tendenser²². För att kunna spåra framtida faktorer, och därmed framtida trender, krävs en undersökning som förutser morgondagens behov idag²³.

Tidigare forskning har undersökt vilka faktorer i form av storlek etcetera som påverkar företagets frivilliga redovisning. Ingen av dessa har tagit i beaktning huruvida personalredovisning påverkas av mediadebatten. Det har inte heller genomförts någon studie som visar hur fokus skiftat mellan ämne, mängd och placering i årsredovisningen över tiden inom personalredovisning.

Syftet med denna studie är att undersöka och analysera relationen mellan mediadebatten och vad företagen faktiskt redovisar om sin personal i sina årsredovisningar. Medias ”makt” att påverka allmänheten, företagen inkluderade, har studerats i ett flertal rapporter²⁴. Vår studie går ut på att försöka påvisa om företagen reagerar på debatten i media i form av att deras mängd och/eller placering av den frivilliga personalredovisningen i årsredovisning förändras.

Ur denna problemformulering lyfter vi fram följande problemprecisering:

- ⇒ Påverkas företagets frivilliga personalredovisning av den debatt som förs i media?
- ⇒ Om så är fallet, i vilken utsträckning?
- ⇒ Går det på grundval av denna information att spåra förändringar i mängd och placering över tiden?

²⁰ Popcorn, Faith (1991) *Popcornrapporten* s 140

²¹ Ibid, s 226

²² Wahlström, Bengt (1996) *En förändrad värld* s 10

²³ Ibid, s 37

²⁴ Exempel Griffin (1994), Deegan & Rankin (1996) & O'Donovan (1997)

1.5 Syfte

Syftet med denna uppsats är att belysa och analysera hur ett urval svenska börsföretags frivilliga personalredovisning utvecklats och förändrats under 1990-talet, mot bakgrund av den debatt som förts i media under samma tidsperiod.

1.6 Uppsatsens fortsatta disposition

- Kapitel 2** I metodkapitlet redogör vi för den metodbeskrivning som visar vårt tillvägagångssätt. Vi beskriver vårt metodval, urvalsprocess, modellkonstruktion samt hur vi hanterat källkritiken.
- Kapitel 3** I detta kapitel redogör vi kortfattat för hur personalen kan redovisas. Vi inleder med en kort historisk tillbakablick och går därefter igenom ett antal redovisningsförslag till införlivning av personalen i företagens räkenskaper.
- Kapitel 4** Vår avsikt med detta kapitel är att redogöra för vad som är lagstadgat inom området personalredovisning för att kunna utröna vad som är frivilligt.
- Kapitel 5** I detta kapitel redogör vi för ett antal forskningsartiklar vars syfte är att illustrera den debatt som hittills förts kring frivillig redovisning och personalredovisning.
- Kapitel 6** Vi redogör här för den teoretiska referensram som ligger till grund för vår studie.
- Kapitel 7** Vi redogör i detta kapitel för de två modeller som vi har använt för att undersöka debatten i tidningarna och mängden redovisad information i årsredovisningarna.
- Kapitel 8** I detta kapitel har vi valt att integrera presentationen av vårt empiriska material och analysen av det samma. Vi inleder med en analys av det totala resultatet för att sedan analysera de enskilda kategorierna som följs upp av en teoretisk analys. Därefter analyserar vi de enskilda kategorierna och avslutar med redovisning av den lagstadgade informationen.
- Kapitel 9** Här presenterar vi de slutsatser vi gjort utifrån vår analys samt lämnar förslag till fortsatt forskning.

2 METOD

En metod är ett sätt att lösa problem och komma fram till ny kunskap. Avgörande för vilken metod, och följaktligen också det sätt på vilket vi skall lösa vårt problem, bör vara det syfte och den problemställning som formulerats samt den del av verkligheten som skall undersökas.²⁵ Den valda metoden spelar en viktig roll för det kunskapsbidrag som uppsatsen skall generera. Metoden skall dels hjälpa oss att nå rätt sorts och tillräcklig information och dels försäkra att informationen håller god kvalitet²⁶. Vidare skall metoden hjälpa oss att få kontroll över våra egna erfarenheter och dess påverkan på kunskapsbildningen. Utan en metod vid det vetenskapliga arbetet skulle de egna erfarenheterna och den kunskap som forskaren besitter påverka arbetet i alltför stor utsträckning och därmed sänka kvaliteten på resultatet.

Huvudsyftet med metodavsnittet är att ge läsaren en möjlighet att bedöma trovärdigheten i uppsatsen och skapa förståelse för hur vi tagit oss fram till det slutgiltiga resultatet. Detta åstadkoms genom att vi i detta avsnitt redogör för våra vetenskapliga ställningstaganden, vårt tillvägagångssätt samt motiven till dessa.

2.1 Kvalitativ och kvantitativ metod

Inom samhällsvetenskapen finns två huvudformer av metoder, kvalitativa och kvantitativa. Den kvalitativa metoden ger en övergripande bild samtidigt som vi kan få en djupare förståelse av det vi undersöker.²⁷ Kvalitativa undersökningar syftar till att skapa resultat och slutsatser med hjälp av i huvudsak kvalitativa data. Kvantitativa undersökningar går i grunden ut på att mäta och innebär att informationen omvandlas till siffror och mängder.²⁸ Avgörande för om den kvalitativa metoden eller den kvantitativa metoden skall användas bör vara syftet, problemställningen samt den verklighet som skall studeras²⁹. Vårt syfte är att beskriva och analysera ett valt fenomen och detta kan göras både kvalitativt och kvantitativt. Att använda den ena metoden utesluter inte ett användande av den andra. Genom att använda mer än en metod för att undersöka ett och samma fenomen kan möjligheter att dra mer långtgående slutsatser uppstå. Således kan en kombination av de båda metoderna vara ett användbart verktyg.

Vi använder oss av en kombination av de båda metoderna för att kunna uppfylla vårt syfte. Vår studie är kvalitativ såtillvida att den bygger på kvalitativa data i form av tidningsartiklar och årsredovisningar. Vårt sätt att sammanställa debatten sker efter en kvantitativ metod då vi räknar antalet artiklar. Vi kvantifierar även den information som årsredovisningarna innehåller genom att, uttryckt i del av

²⁵ Andersen, Ib (1998) *Den uppenbara verkligheten* s. 34

²⁶ Eneroth, Bo (1989) *Hur mäter man "vackert"?* Grundbok i kvalitativ metod s. 14

²⁷ Andersen, Ib (1998) *Den uppenbara verkligheten* s. 31

²⁸ Lundahl, Skärvad (1999) *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* s. 190

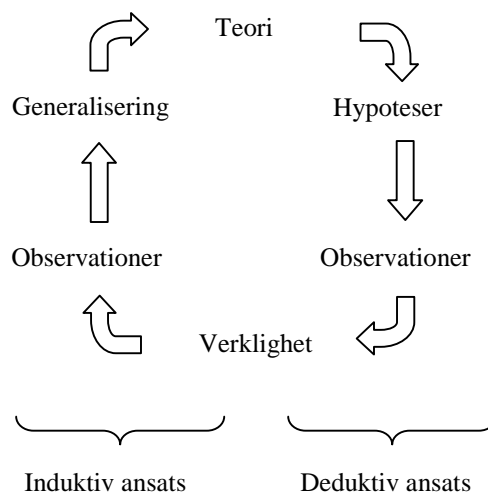
²⁹ Andersen, Ib (1998) *Den uppenbara verkligheten* s. 31

sida, mäta mängden personalrelaterad information. Genom att kvantifiera kvalitativa data på nyss nämnda sätt, öppnar vi upp möjligheter för att utföra olika typer av statistiska beräkningar.

Vi har genomfört en kvalitativ analys och en kvantitativ analys. Den kvalitativa analysen tar sitt uttryck i de jämförelser som gjorts av personalredovisning över åren och den kvantitativa analysen tar sitt uttryck i de statistiska samband som studerats. Mot bakgrund av ovanstående resonemang kan vår metod ej ses som renodlat kvantitativ eller kvalitativ.

2.2 Deduktion och induktion

Den finns två olika metoder att utgå ifrån när en undersökning skall göras, en deduktiv och en induktiv metod. Både deduktion och induktion anger metoder utifrån vilka vi kan dra vetenskapliga slutsatser.³⁰ Den deduktiva modellen utgår från teorier för att landa i empirin, det vill säga forskaren väljer ut en lämplig teori för analys av ett problem, prövar teorin på problemet och drar därefter generella slutsatser. Den induktiva modellen innebär att man drar allmänna, generella slutsatser baserade på empiriska data. Den deduktiva modellen kallas också "bevisandets väg" och den induktiva "upptäckandets väg".³¹



Källa: Eriksson & Wiedersheim-Paul 2000

I vår uppsats har vi inte använt oss av en renodlat induktiv eller deduktiv metod. Likt resonemanget kring kvalitativt och kvantitativt har vi använt oss av en kombination av båda metoderna vilket kallas abduktion. De två metoderna är invävd i varandra och försiggår samtidigt under hela processen. Som framgår av ovanstående figur kan förloppet betraktas som en cirkulär process. Svar ger upphov till nya frågor som i sin tur ger upphov till nya svar varigenom processen fortgår. En konsekvens av att betrakta processen cirkulärt blir att arbetsprocessen utgör en process utan någon egentlig början och slut vilket i sin tur innebär att sista ordet sällan eller aldrig blir sagt. Vår uppsats är deduktiv såtillvida att vi har

³⁰ Andersen, Ib (1998) *Den uppenbara verkligheten* s. 29

³¹ Ibid s.29

en arbetshypotes och induktiv såtillvida att vår analys har sin utgångspunkt i empirin.

2.3 Urval

I denna uppsats används ett antal företags årsredovisningar för att studera fenomenet personalredovisning. Då vi har en begränsad tidsplan för vårt arbete har vi inte möjlighet att studera samtliga företag utan tvingas göra någon form av urval. För att kringgå urvalsproblematiken och undvika en subjektiv selektering använde vi den för dagen (2002-04-23) aktuella börslistan som urvalsverktyg. Av särskild vikt för oss var att vi kunde få tillgång till respektive företags årsredovisningar för den gångna tioårsperioden.

A-listans mest omsatta ansågs ge oss ett lämpligt antal företag att studera, 32 stycken. Vi genomförde därefter en noggrann genomgång av de företag som vårt urval gav oss för att se om det förelåg några hinder för att studera endera företaget. Det hinder vi först påträffade var att ett flertal företag inte varit noterade på börsen under den undersökta perioden. Detta ansåg vi vara ett problem då det kan vara svårt att jämföra årsredovisningar som upprättas för ett ickepublikt bolag med de som upprättas för publika bolag. Då det dessutom visade sig att en del företag genomgått omvälvande förändringar under den gångna tioårsperioden, till exempel fusioner, blev de företag som återstod för få, varför vi var tvungna att utvidga vår undersökning till att omfatta hela A-listan.

Även här förekom ett visst bortfall på grund av tidigare nämnda anledningar. När vi sedan funnit företag som varit börsnoterade sedan 1991 och som inte genomgått omvälvande förändringar uppstod problem med tillgängligheten av årsredovisningar. Vi sökte i första hand årsredovisningar på ekonomiska biblioteket i Lund och de som saknades där beställde vi av företagen. Vi tillät undantagsvis bortfall av en årsredovisning per företag för de år vi skulle undersöka, annars uteslöt vi detta företag från undersökningen. Efter dessa bortfall hade urvalet sjunkit till 25 företag vilket vi efter samråd med vår handledare fann vara ett tillräckligt stort urval (se källförteckning). Av årsredovisningarna tillhörande dessa företag är det tre som inte omfattas av undersökningen, Investor 1995, Nordbanken 1993 och Securitas 2001. Orsaken var svårigheter med att få tillgång till dessa, via anser emellertid att detta bortfall inte påverkar reliabiliteten för vår studie. Vi vill särskilt påpeka att A-listan efter att urvalet gjorts inte spelar någon roll. Vi har för avsikt att följa de 25 företagen under den gångna tioårsperioden oavsett vilken lista de tidigare varit noterade på.

Vi har begränsat vår studie till att omfatta de utvalda företagens årsredovisningar då de är lättillgängliga för oss. Vi har beaktat det faktum att företagen även ger ut annan information i form av kvartalsrapporter, pressmeddelanden och liknande men vi avstod från att undersöka dessa. Motiveringen till detta val är att vi anser att det är årsredovisningen som är det främsta mediet för företagens informationsgivning vilken också når flest intressenter. I de fall där företagen ger ut separata miljöredovisningar, omvärldsredovisningar eller hållbarhetsredovisningar har vi studerat dessa, då personalredovisning även kan ske i dessa

skrifter. Då dessa bilagor utgör en del av årsredovisningen anser vi det vara naturligt att inkludera dessa.

2.4 Litteraturstudie

Vår litteraturstudie påbörjades så snart vi hade bestämt oss för att behandla ämnet personalredovisning. Sökningar i LOVISA genomfördes på orden frivillig redovisning, personal, personalredovisning samt trender. Vi företog en omfattande genomgång av den litteratur som sökningarna gav oss. Genom att noggrant studera källförteckningarna i tidigare nämnda litteratur fann vi annat intressant och relevant material, framförallt i form av forsknings- och tidningsartiklar. Dessa artiklars referenser gav oss ytterligare information. Utvald litteratur delades upp inom gruppen och inläsningen påbörjades.

För att ta reda på vad som verkligen står företagen frivilligt att redovisa har vi studerat de lagar och rekommendationer som varit gällande under nittioalet. Vi har framförallt studerat Årsredovisningslagen, Aktiebolagslagen samt Redovisningsrådets, Bokföringsnämndens och FARs rekommendationer.

2.5 Modeller

Utifrån det syfte som valts och den mängd data som vi avser att behandla ansåg vi att vi behövde någon form av modell för att kunna hantera all data. En modell ger oss möjlighet att på ett synkroniserat sätt hantera den insamlade datan. Vi påbörjade därför utifrån den litteratur som litteraturstudien gav oss en förstudie för att finna lämpliga byggstenar till vår modell.

Den modell som används för att kartlägga debatten är baserad på begrepp som enbart är hämtade från teorin. Genom att hämta begreppen från teorin anser vi att vi får fram de begrepp som verkligen debatterats.

För att undersöka hur personalredovisningen och debatten om personalredovisning ha utvecklats har vi använt två modeller. Vi har undersökt personalredovisningen i 25 företags årsredovisningar under sex år, 1991, 1993, 1995, 1997, 1999 och 2001. Vi har undersökt mängden information om personalredovisning och mätt denna i antal sidor eller del av en sida. Vi har även undersökt var i årsredovisningen som informationen finns.

Undersökningen av debatten har gjorts via sökning av artiklar i en databas. Sökningen har skett i två dagstidningar och två veckotidningar vars huvudfokus är ekonomi. Vi har mätt debatten i antal artiklar per år under åren 1992 till 2001.

Sambandet mellan debatten och redovisningen av personalredovisning har vi undersökt via en statistisk metod, korrelation. Denna metod och de modeller vi har använt redovisas utförligare i ett separat kapitel (kapitel 7) som är placerat efter våra teoretiska avsnitt och innan vårt empiri- och analysavsnitt. Våra teoretiska referensram har påverkat utformandet av våra modeller varför läsaren får större förståelse för våra modellers utformande om de teoretiska referenserna

läses i anslutning till modellerna. Det är dessutom enklare för läsaren att bedöma våra resultat och analyser om modellbeskrivningarna läses i samband med analysavsnittet.

2.6 Källkritik

Källkritik är ett instrument för att bedöma de insamlade källorna vilket i sin tur är nödvändigt för att kunna värdera slutresultatet. Den källkritiska granskningens syfte har varit att fastställa om källorna varit väsentliga för uppsatsens syfte, relevanta för frågeställningarna och om de varit fria från systematiska fel. För den som skriver är källkritik en urvalsmetod som går ut på att bedöma det insamlade materialet och rensa bort det som inte är bra för att sedan behålla det som åtminstone är acceptabelt³². Källkritiken kom således in i vårt arbete redan under litteraturstudien.

Det är lätt att låta sig luras av faktaförvrängningar och partsinlagor³³. Vi har använt oss av en analysmodell för att kritiskt kunna granska våra källor. Modellen tillämpas för att undersöka eventuella brister i materialet genom att undersöka om det uppfyller fyra fastställda kriterier. Dessa kriterier utgörs av, samtidskrav, tendenskritik, beroendekritik samt äkthet och kommenteras nedan med kopplingar till våra källor³⁴. Då vi undersöker personalredovisningen i utvalda företags årsredovisningar arbetar vi med den direkta källan och anser därför att vi ej behöver pröva sanningshalten i dessa.

Samtidskrav används för att bedöma om källorna beskriver sin tid samt att författarens lämnade uppgifter tidsmässigt inte ligger alltför långt bort i tiden i förhållande till den beskrivna händelsen. Då det skrivits relativt lite om personalredovisning anser vi oss berättigade att begagna oss av äldre källor. Den äldsta källa som vi refererar till är ”*Social redovisning*”³⁵ från 1978. Denna ligger således utanför den tioårsperiod som brukar föreskrivas, men då vi i vår studie utgår från 1991 anser vi att denna källa på sitt sätt grovt räknat ryms inom en tioårsperiod räknat från 1991. Vidare anser vi den vara relevant då den behandlar ett fenomen, personalredovisning, som kan hänföras till den tiden. I våra övriga källor, forskningsartiklar etcetra beskrivs händelser som tidsmässigt är närstående varför vi anser att våra källor generellt sett uppfyller samtidskravet.

Tendenskritik används för att utröna huruvida uppgiftslämnaren har egna intressen i frågan³⁶. Det framstår som självklart att ett urval måste göras varje gång ett händelseförlopp skall återges samt att händelseförloppet måste återges utifrån ett visst perspektiv. Det är viktigt att vara medveten om att de som återger kan ha ett

³² Eriksson, Lars Torsten & Wiedersheim-Paul, Finn (1999) *Att utreda, forska och rapportera* s. 153ff

³³ Lundahl, Ulf & Skärvad, Per-Hugo ”Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer” (1999) s. 223

³⁴ Eriksson, Lars Torsten & Wiedersheim-Paul, Finn ”Att utreda, forska och rapportera” (1999) s. 153ff

³⁵ Gröjer, Jan-Erik & Stark, Agneta (1978) *Social redovisning*

³⁶ Eriksson, Lars Torsten & Wiedersheim-Paul, Finn (1999) *Att utreda, forska och rapportera* s. 153ff

egenintresse av att vinkla återgivningen på ett visst sätt³⁷. Tendenser och vinklingar i källor gör dem inte ointressanta men för att minska risken för att vinklingarna färgar uppsatsen är det av värde att finna två källor med motsatta vinklingar som kan balansera varandra³⁸. Genom att använda ett flertal källor, både svenska och utländska, anser vi att vi minimerat risken för att vårt underlag till uppsatsen är vinklat.

Syftet med *beroendekritik* är att kontrollera olika källors beroendeförhållande. I våra refererade forskningsartiklar och böcker hänvisar ett par författare till varandra vilket kan implicera en relation dem emellan och ett visst beroende. Vidare är det inte så många författare som behandlat ämnet personalredovisning varför ett visst beroende är oundvikligt. Vi anser dock, genom att åberopa den mängd källor vi använt, att beroendeffekterna på så sätt lindrats.

En bra källa skall kännetecknas av *äkthet* vilket i sin tur utgör ytterligare ett granskningskrav för att fullborda källkritiken. Då våra artiklar är hämtade från erkända tidskrifter vars renommé utgör en spärr mot ovetenskapliga resultat anser vi att kravet på äkthet vara uppfyllt. Då den litteratur vi använder oss av i form av böcker är skrivna av erkända forskare/debattörer anser vi att äkthetskravet även här är uppfyllt.

³⁷ Lundahl, Ulf & Skärvad, Per-Hugo (1999) *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* s. 226

³⁸ Eriksson, Lars Torsten, & Wiedersheim-Paul, Finn (1999) *Att utreda, forska och rapportera* s. 153ff

3 PERSONALEN I REDOVISNINGEN

I detta kapitel kommer vi att kortfattat redogöra för hur personalen kan redovisas. Vi inleder med en kort historisk tillbakablick och går därefter igenom ett antal redovisningsförslag till införlivning av personalen i företagens räkenskaper.

3.1 Inledning

Personalekonomiska beräkningar är inget nytt. Redan under romartiden figurerade personalargument och empiriska undersökningar har genomförts sedan början av 1900-talet. Det var på 1960-talet i USA som tillämpningen av personalekonomisk redovisning tog fart på allvar. Försök till modeller för beskrivning och kalkylering över personalrelaterade kostnader utvecklades för att lyfta fram personalen och kostnader som hänförde sig till dessa.

Intresset för Human Resource Accounting (HRA), det vill säga personalekonomisk redovisning, har emellertid varierat över tiden. Under mitten av 1970-talet var intresset som högst medan det sjönk under 1980-talet. Ett skäl till detta var att de modeller som utarbetades var mycket komplexa och svåra att anpassa till företagets redovisning.³⁹ Under 1990-talet ökade intresset åter. Detta kan delvis bero på det lagförslag⁴⁰ som lades fram rörande personalekonomisk redovisning. En annan faktor kan vara att vi nu lever i ett kunskapssamhälle som ställer andra krav på företagen än tidigare då fokus har skiftat från maskin till människa⁴¹.

Den traditionella redovisningen fungerar sämre i dagens företag då hänsyn måste tas till mer än vinstmålen⁴². Med hänsyn till samhällets utveckling är det därför nödvändigt att förändra redovisningen på grund av den traditionella redovisningens begränsade värde⁴³. Då företagets roll förändrats i samhället behöver den finansiella redovisningen kompletteras och för att företagen på lång sikt ska kunna maximera sin vinst, krävs det även att vissa sociala mål är uppfyllda⁴⁴.

Personalekonomi definieras av Johansson och Johrén som ”hushållning av mänskliga resurser”⁴⁵. Begreppet personalekonomi innefattar både kalkylering och redovisning. Kalkylering används för att synliggöra resursen personal och redovisning används för att visa hur personalens värde tas till vara inom

³⁹ Gröjer, Jan-Erik & Johansson, Ulf (1991) *Personalekonomisk redovisning och kalkylering*, s 17ff samt Johansson, Ulf & Johrén, Anders (2001) *Personalekonomi idag* s 102ff

⁴⁰ Arbetsmarknadsdepartementet, Ds 1991:45, *Personalekonomisk redovisning – förslag till lagstiftning*

⁴¹ Johansson, Ulf & Johrén, Anders (1991) *Personalekonomi*, s 14f

⁴² Jönsson-Lundmark, Birgitta (1981) *Resultatmätning och bokslutspolitik*, s 186

⁴³ Gröjer, Jan-Erik & Stark, Agneta (1978) *Social redovisning*, s 314

⁴⁴ Jönsson-Lundmark, Birgitta (1981) *Resultatmätning och bokslutspolitik*, s 183

⁴⁵ Johansson, Ulf & Johrén, Anders (1991) *Personalekonomi*, s 12

organisationen. I en rapport⁴⁶ av Johansson och Nilsson framkommer det att behovet av personalberäkningar är stort, framförallt för chefer.

3.2 Social redovisning⁴⁷

Social redovisning kan ses som ett sätt att öka den långsiktiga penningmässiga lönsamheten. Gröjer och Starks redovisningsmodell beskriver hur ett företags mervärde fördelas på olika intressenter. Redovisningen förändras som en reaktion på utvecklingen av näringslivet. När den kulturella utvecklingen pågått tillräckligt länge utvecklas nya kompletterande redovisningsinstrument för att bättre spegla tidens redovisningsbehov. Tendensen går mot att individen värdesätter icke penningmässiga poster vilket även påverkar företagets redovisning. Intresset för andra mål än de rent ekonomiska ökar och ett socialt ansvar kan därmed få positiv effekt på lönsamheten.

Det krävs dessutom att besluten om nya redovisningssystem får effekt. Dessa kan vara av direkt eller indirekt karaktär. Med direkt effekt avses exempelvis att personalens välfärd ökar på grund av företagets beslut. Den indirekta effekten kallas av författarna för *”redovisningens magi”*. Med detta menas att om något redovisas kontinuerligt, ökar automatiskt intresset för redovisningen vilket skapar en positiv utveckling. Syftet med den externa redovisningen är att *”ge en beskrivning av det utbyte, positivt och negativt, som människor eller grupper av människor har av ett företags verksamhet”*⁴⁸.

Den sociala redovisningen inkluderar även den traditionella redovisningen. Syftet med Gröjer och Starks modell var att ge en struktur till den externa rapporteringen. Deras modell består av tre steg:

- 1) *Mervärdesanalys i pengar, med företag som redovisningsenhet.*
Här fokuseras mervärdets fördelning på de olika intressenterna. Ett sätt att exempelvis prissätta relationen mellan företag och konsument är att genomföra en analys för att studera vad konsumenterna får för det givna priset.
- 2) *Ytterligare poster i pengar tas fram, nu med intressenterna som redovisningsenhet.*
Här betraktas interaktionen mellan företag och intressenter ur intressentens synvinkel. Justeringar görs utifrån intressentens intresse, om intäkter respektive kostnader för företaget och intressenten ej överrensstämmer. Som exempel kan inköpsförmåner till anställda nämnas.
- 3) *Poster som inte uttrycks i pengar tas fram, med intressenten som redovisningsenhet.*
Här definieras kostnader och intäkter som är av väsentlig betydelse för intressenten som ej går att mäta i kronor. För att kunna mäta dess effekter

⁴⁶ Johansson, Ulf & Nilsson, Marianne (1995) *Personalekonomi och organisatoriskt lärande*, s 58ff

⁴⁷ Gröjer, Jan-Erik & Stark, Agneta (1978) *Social redovisning*

⁴⁸ Ibid, s 37

arbetar man dels efter att tekniskt mäta olika företeelser och dels via undersökningar som fångar upp intressenternas uppfattning om denna företeelse.

Efter att ha genomfört dessa steg menar författarna att företaget upprättat en resultaträkning för varje intressentgrupp där intressentgruppen är en redovisningsenhet. Författarna framhåller att de kritiska faktorerna är att definiera och mäta intressenternas olika mål.

3.3 Den osynliga balansräkningen⁴⁹

Syftet med denna rapport, som är skriven med utgångspunkt för kunskapsföretag, var att upplysa företagen om hur de kunde redovisa sin personal i årsredovisningen. Detta för att minska skillnaderna mellan företagets totala värde och värdet av den synliga substansen i företaget. En värdering av företagets mjuka resurser kan därmed leda till att skillnaden minskar.

Författarna redogör för de tre grundelement, personal, problemlösningsförmåga och kundkapital, som utgör företagets strukturkapital. Med personalens strukturkapital menas förmågan att utveckla personalens kompetens på ett lönsamt sätt. För att kunna mäta personalens strukturkapital kan exempelvis en graf över intäktspersonernas sammanlagda år i företaget redovisas. Detta mått kan visa hur företagets tillförsel och avveckling av personal sker. En god rekryteringsförmåga är av central betydelse då många projekt är beroende av tillgången på personal. Därför är det av vikt att företaget visar sin rekryteringspotential för att attrahera kunnig personal. Även det relativa löneläget innehåller ett stort informationsvärde liksom utformningen av den interna organisationen.

Problemet med dagens redovisning är att det inte finns någon utvecklad och vedertagen terminologi eller begreppsapparat för att reda ut vad som är intäkter/kostnader, resurser etcetera vad gäller kunskapsföretag. Författarna föreslår att företagen ska använda mått som är baserade på resultaträkningen då de anser att dessa mått ger en tillräckligt god inblick i företagets förhållanden. Genom att redovisa förädlingsvärde/anställd ges ett bra mått för produktionsförmågans utveckling samtidigt som ett mått på intäktspersonernas vinstgenereringsförmåga bestämmer kunskapsföretagets värde.

3.4 Det personalekonomiska bokslutet⁵⁰

I denna rapport har Gröjer och Johansson försökt att ”synliggöra” de anställda, inom den traditionella verksamhetsbeskrivningen, via skapandet av ett personalekonomiskt bokslut. Genom att anpassa och utveckla den traditionella redovisningen, samtidigt som personaldata sammanställs på ett systematiskt sätt, skapas förutsättningar för ett personalekonomiskt bokslut. Våra handlings-

⁴⁹ Arbetsgruppen Konrad (1990) *Den osynliga balansräkningen*

⁵⁰ Gröjer, Jan-Erik & Johansson, Ulf (1991) *Personalekonomisk redovisning och kalkylering*, s 33-55

alternativ kan öka genom användandet av beräkningar och kalkyler, då dessa kan användas som ett hjälpmedel för att åstadkomma bättre lönsamhet i personalrelaterade frågor. Det finns emellertid två problem med att redovisa personalen i balansräkningen. Dels hur integreringen skall ske och dels hur man skall värdera och mäta sin personal.

Gröjer och Johansson modell består av fyra delar som vi nedan kortfattat återger.

Personalberättelsen

Personalberättelsen kan jämföras med förvaltningsberättelsen och skall innehålla information om händelser under året som påverkat det personalekonomiska bokslutet. Det kan exempelvis röra sig om personalutveckling, rekrytering och frånvaroutveckling. Syftet med personalberättelsen är att underlätta avläsning av de genomförda åtgärdernas ekonomiska effekter för att kunna dra slutsatser av de samma. Denna form av redovisning är svår att prissätta varpå verbala beskrivningar av åtgärder kan redogöras här.

Personalresultaträkning

En av fördelarna med att lyfta fram personalen som en post i resultaträkningen är att uppmärksamheten för denna resurs ökar. Vi tenderar att intressera oss mer för det som redovisas än för det oredovisade. Då företagets kostnader till största delen är av personalrelaterad natur krävs komplettering till den traditionella resultaträkningen.

Ett vanligt argument mot att redovisa anställda i resultaträkningen är att de endast genererar kostnader. Det krävs emellertid mänskliga resurser för att generera intäkter åt ett företag. Om personalen redovisas kommer på sikt effekter som samband mellan olika personalåtgärder att visa sig. Att kunna bedöma värdet av personalsatsningar och sätta dessa i relation till företagets kostnader och intäkter blir då mycket värdefullt.

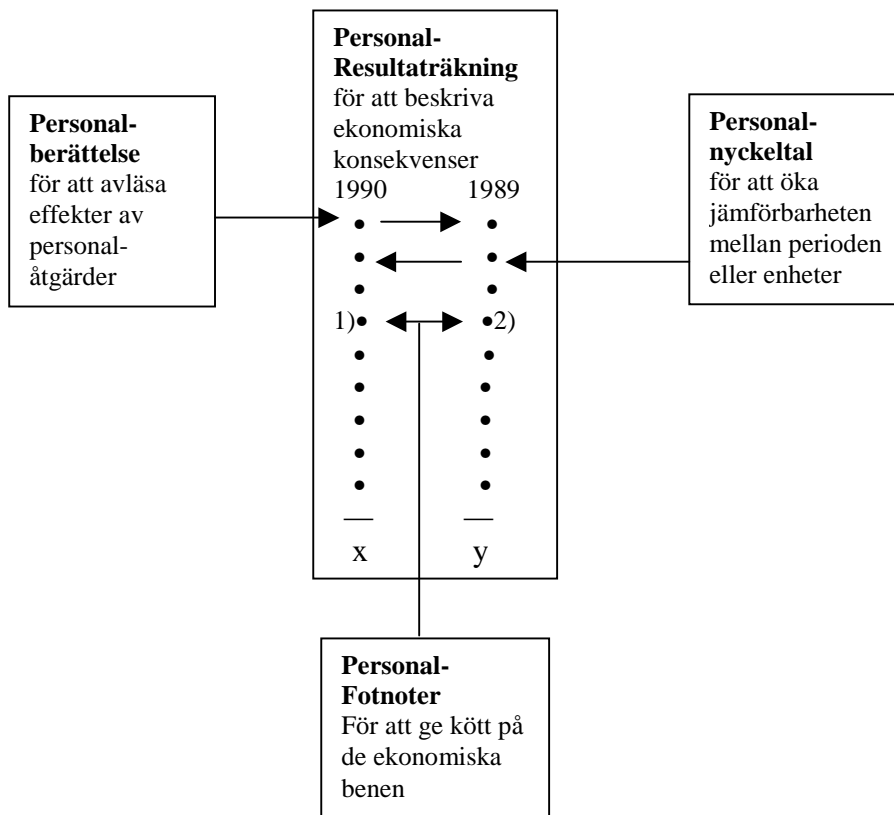
Personalnyckeltal

Som ett komplement till personalresultaträkningen kan personalrelaterade nyckeltal användas för att lättare förmedla jämförelser över tiden i företag och branscher. Nyckeltalen erhålls genom att använda någon av personalkostnadskomponenterna i förhållande till totalen. Frånvarokostnaden/Totala personalkostnaden kan relateras till antalet anställda och på så sätt få ett uttryck för utvecklingen inom företaget. Författarna påpekar att det är utvecklingen som är det intressanta för företagets del. Jämförelser mellan företag och branscher kommer i andra hand. Poängen med nyckeltalen är att få igång en intern diskussion över skillnader inom företaget.

Personalfotnoter

Fotnoterna kan användas för att ge posterna i personalresultaträkningen en mjuk beskrivning. Det är ofta svårt att sätta siffror på personalen varpå fotnoter kan underlätta denna process. Gröjer och Johansson anser att det är lämpligt att ha en fotnot för varje post i resultaträkningen. Detta skulle kunna möjliggöra en egen extern uppsättning av en personalresultaträkning.

De fyra delarnas samband med varandra kan illustreras enligt figuren nedan.



Källa: Gröjer & Johansson, 1991

Kontentan av vad författarna vill förmedla är att personalekonomisk redovisning bottnar i avvägningen mellan personalsatsningar å ena sidan och verksamhetens resultat å andra sidan. Huvudsyftet med redovisningen är dock att lyfta fram personalen.

4 REGELVERK

Vår avsikt med detta kapitel är att redogöra för vad som är lagstadgat inom området personalredovisning. Uppdelningen mellan frivillig och lagstadgad redovisning är av intresse, då syftet med vår studie är att analysera hur ett urval svenska börsföretags frivilliga personalredovisning utvecklats och förändrats under 1990-talet.

4.1 Lagstadgad personalredovisning

Den 1 januari 1977 trädde den nya Aktiebolagslagen (1975:1385) ikraft. Kapitel 11 behandlade årsredovisningens innehåll och i förvaltningsberättelsen skall följande uppgifter lämnas om personalen:

- viktiga förhållanden för bedömningen av bolagets verksamhetsresultat och ställning samt händelser av väsentlig betydelse för bolaget som inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut
- medelantal anställda under räkenskapsåret
- medelantalet anställda under räkenskapsåret för varje arbetsställe med mer än 20 anställda
- tantiem skall anges särskilt
- om bolaget har anställda i flera länder skall löner och ersättningar anges särskilt för varje land samt även uppgift om medelantalet anställda i respektive land
- uppgifter om fördelning mellan kvinnor och män

Det som framförallt skiljer dagens årsredovisningar från tidigare är det utökade kravet på tilläggsupplysningar som regleras i Årsredovisningslagens (1995:1554) femte kapitel. Denna lag trädde ikraft 1 januari 1996 och ersätter 11 kapitlet i ABL. Den gäller för räkenskapsår från och med 1 januari 1997. Tilläggsupplysningarna behöver för enskilda poster endast anges för det aktuella året. Undantag gäller dock för de uppgifter som kan redovisas i not istället för i balans- och resultaträkningen. Detta utökade upplysningskrav ligger i linje med den allmänna anpassningen till internationella regler. Placeringen av de personalrelaterade uppgifterna har flyttat från förvaltningsberättelsen till avsnittet med noter.

Då redovisningsskyldigheten i ÅRL inkluderar tidigare gällande regler i ABL, redogör vi nedan endast för de redovisningsskyldigheter som tillkommit.

- sociala kostnader med särskild uppgift om pensionskostnader
- upplysning om särskild ersättning till bolagets revisorer och de revisionsbolag där revisorerna är verkar
- uppgifter om pensioner till styrelsen och liknade befattningshavare skall lämnas
- om avgångsvederlag lämnats till personer i företags ledning skall uppgifter lämnas om avtalen och de väsentliga villkoren i dessa

4.2 Personalekonomisk redovisning - förslag till lagstiftning⁵¹

Regeringen gav 1991 en arbetsgrupp i uppgift att utarbeta ett förslag till lagstiftning om personalekonomisk redovisning. Bakgrunden var den ökande personal- och kunskapsintensiva produktionen. Lagförslaget bedömdes som en drivande kraft i utvecklingen av redovisning inom området.

Efter en övergripande undersökning konstaterade arbetsgruppen att företagen redan använde en form av personalekonomisk redovisning som ett led i den interna styrprocessen. I kombination med övrig information bidrog således personalredovisningen till styrning av verksamheten vilket talade för en redovisning av personalrelaterade frågor. Informationsbehovet av personalekonomisk karaktär skiftade beroende på bransch respektive företagens storlek. Detta innebär att lagstiftningen på området bör vara generell för att kunna anpassas till samtliga kategorier av företag. För upprättande av en personalekonomisk redovisning sattes en nedre gräns till företag om minst 100 anställda.

Arbetet resulterade i ett lagförslag, *Förslag till lagstiftning om personalekonomisk redovisning 1991:45*, som innebar följande. Lagstiftaren skulle avstå från att ställa precisa krav på hur redovisningen skulle ske. Det skulle vara upp till företagen att lämna en utförlig rapport med hänsyn tagen till deras respektive specifika personalförhållanden. Motiveringen till detta vaga lagförslag var att de ansåg att personalekonomisk redovisning befann sig i ett utvecklingsskede. Redovisningen måste därför stå i relation till de förhållanden som råder på respektive företag och bör även samordnas med den traditionella ekonomiska redovisningen.

Lagförslaget antogs aldrig med motiveringen att majoriteten av remissinstanserna ansåg det vara svårt att upprätta en lag som kunde anpassas till olika branscher och företag. Ett lagförslag ansåg även motverka den kreativa redovisningsformen.⁵²

⁵¹ Arbetsmarknadsdepartementet, Ds 1991:45, *Personalekonomisk redovisning – förslag till lagstiftning*

⁵² SOU 1996:157, *Översyn av redovisningslagstiftningen*, s 419f

4.3 Översyn av redovisningslagstiftningen⁵³

Redovisningskommittén behandlade 1996 frågan om personalekonomisk redovisning i ”Översyn av redovisningslagstiftningen”, SOU 1996:157. Kommittén föreslog emellertid ingen ändring av nuvarande lagstiftning.

Huvuddragen i Ds 1991:45 behandlades och de kom fram till att personalen är en viktig tillgång och utveckling inom området kan generera framtida vinster för såväl företagen själva som övriga intressenter. Kommittén ansåg dock att nuvarande lagstiftning är tillräcklig varför behov av en särslagstiftning inte föreligger vad gäller de företag som omfattas av ÅRL. ÅRL ställer redan tillräckliga krav på redovisningen och tilläggsupplysningarna skall bidra till att ge en mer rättvisande bild av företaget.

Redovisningskommittén tog dock upp möjligheten till aktivering av personalkostnader samt redovisning av humankapital som en avskrivningsbar tillgång. De ansåg att de rekommendationer som finns på området kan tolkas som om aktivering skulle kunna vara möjligt i nuvarande lagstiftning och ändå accepteras som god redovisningssed. De föreslog därför ingen ändring av nuvarande lagstiftning utan ansåg att denna var fullt tillfredsställande för utvecklingen av vidare praxis inom området.

4.4 Normgivande organ

I Föreningen Auktoriserade Revisorers (FAR) vägledning *Om årsredovisning i aktieföretag*, behandlas den lagstadgade årsredovisningen och kan ses som tolkningshjälp till lagen⁵⁴. Under punkt 6. *Tilläggsupplysningar* finns en genomgång av de tilläggsupplysningar som ÅRL kräver vid personalredovisning. Här ges en mer detaljerad beskrivning och förklaring över hur företagen skall redovisa. FAR anger också i vilka fall de anser avsteg från redovisning är berättigat och som ändå är förenligt med rättvisande bild och väsentlighetsprincipen.

I Bokföringsnämndens (BFN) R4, *Uppgift om medelantalet anställda samt löner och andra ersättningar*, fastställs omfattningen av företagens uppgiftsskyldighet. Dagens innehåll reviderades 1996 och utgår från ÅRL. BFNs avsikt med rekommendationen är att behandla de tilläggsupplysningar som innefattas av 5 kap.18-20 §§ ÅRL, dvs medelantalet anställda samt löner, ersättningar och sociala kostnader för dessa. Hur beräkning av medelantalet anställda skall ske samt vad som anses vara räkenskapsårets löner och ersättningar definieras. I rekommendationen återfinns även en uppställning över hur företagen kan redovisa sin personalinformation i års- respektive koncernredovisningen. I punkt 20a upplyser de att redovisning av anställda och deras löner och ersättningar kan lämnas i en förkortad version enligt 8 kap.15 § ÅRL. Dock krävs upplysning om att en fullständig årsredovisning går att erhålla från Patent- och registreringsverket.

⁵³ SOU 1996:157 *Översyn av redovisningslagstiftningen*

⁵⁴ FARs redovisningsrekommendationer (1999) *Om årsredovisning i aktieföretag*

Redovisningsrådet gav i juni 2001 ut ett utkast till en rekommendation, RR X Ersättning till anställda, baserad på IAS 19 Employee Benefits. Rekommendationen ska tillämpas vid utformning av finansiella rapporter från och med 1 januari 2003, dock uppmuntras tidigare tillämpning.

Den viktiga nyheten är att rekommendationen behandlar alla former av ersättning till anställda, FARs rekommendation nr 4 behandlar endast pensioner. Dessutom kräver RR X att företagen skall redovisa både rättsliga och informella förpliktelser.

4.5 Aktuell debatt

Under det senaste året har det debatterats mycket om personalens hälsa, framförallt har utbrändhet varit ett aktuellt tema under 2001. Även regeringen har reagerat på den kraftiga ökningen av bland annat sjukfrånvaron. Möjligheterna att klara tillväxt och välfärd på kort och lång sikt begränsas varför det är angeläget att vända utvecklingen. I budgetpropositionen för 2002 presenterade regeringen ett 11-punktsprogram för att öka hälsan i arbetslivet.

En av punkterna är ett hälsobokslut som kommer att baseras på en redovisning av de anställdas hälsoläge hos den enskilde offentliga arbetsgivaren. För tillfället undersöks möjligheten att få till stånd denna form av redovisning även i den privata sektorn. Genom att införa hälsobokslut fås konkret information om kostnaderna för sjukskrivning, vilket är tänkt att skapa incitament till förändring.

4.6 Avslutande kommentarer

De lagar som finns skall inte ses som ett redovisningssystem som reglerar allt, utan bör istället koncentreras till kärnfrågor som kan gälla alla. För de fall som hamnar utanför ramarna skall en mer öppen reglering finnas, så kallade ramlagar⁵⁵. Regleringen av dessa ramlagar bör anpassas till det forum de ska verka inom, då redovisningens mål är att skapa goda möjligheter till jämförbarhet.

Vikten av ett välfungerande samspel mellan nationella och internationella regler och standards har ökat markant. Detta tar sig även uttryck i Redovisningsrådets rekommendationer som efterhand anpassas till IAS normer. Den svenska normgivningens utformning bör således sträva efter att anlägga både ett långsiktigt perspektiv och ett internationellt perspektiv⁵⁶.

Att kunna dra nytta av personalekonomi borde intressera de flesta. Genom att få tillgång till personalekonomisk information, kan den traditionella redovisningen kompletteras vilket kan leda till bättre beslutsunderlag för berörda parter.

⁵⁵ Edenhammar, Hans & Hägg, Ingemund (1997) *Makten över redovisningen* s 28

⁵⁶ Ibid s 40

5 TIDIGARE FORSKNING

Frivillig redovisning får alltmer uppmärksamhet av forskare inom redovisningsområdet då mängden frivillig redovisning i företagens årsredovisningar ökar. Dock har den frivilliga personalredovisningen hittills inte erhållit någon större uppmärksamhet varför antalet forskningsartiklar är begränsat. De tidigare forskningsresultat som kommer att presenteras nedan handlar inte direkt om personalredovisning, vi anser dock att de är relevanta. En av de sju artiklarna behandlar personalredovisning direkt och fyra indirekt. En av de sju artiklarna är intressanta ur ett metodologiskt perspektiv även om föremålet för undersökningen skiljer sig från vårt. En av artiklarna är intressant då den behandlar legitimitetsteorin.

De nedan refererade forskningsartiklarna uppfyller två syften. De används dels för att illustrera den debatt som hittills förts kring frivillig redovisning och personalredovisning och dels för att ytterligare motivera den lucka vi anser finnas i kunskapsbildningen. Den forskning som hittills bedrivits inom området har varit inriktad främst på att undersöka sambandet mellan olika företagsegenskaper och mängden frivillig redovisning. Artiklarna behandlar fyra för vår uppsats viktiga områden, frivillig redovisning, personalredovisning, legitimitetsteorin samt media agenda setting theory.

5.1 Noel Brown et al

”The public disclosure of environmental performance information - a dual test of media agenda setting theory and legitimacy theory”⁵⁷

Denna artikel har varit vår främsta inspirationskälla då författarna använt sig av samma metod som i föreliggande uppsats för att utföra sin undersökning. Syftet med deras studie är att undersöka sambandet mellan den uppmärksamhet miljörelaterade frågor får i media och den mängd miljöredovisning som företagen lämnar i sina årsredovisningar. Studien beaktar huruvida företagsledningen reagerar på förändringar i medias uppmärksamhet av de miljökonsekvenser som företagets verksamhet medför där reaktionen antas ta sitt uttryck i en ökad informationsgivning.

Författarna undersöker 27 australiska företags årsredovisningar för fem utvalda år mellan 1981 och 1994 och kartlägger debatten genom att söka miljörelaterade artiklar i sju australiska dagstidningar. Mängden miljörelaterad information mäts i antal ord och klassificeras i positiv och negativ information. Debatten i media används som ett mått på allmänhetens intresse för företagens miljöpåverkan. Resultatet av deras studie visar att en ökad uppmärksamhet i media medför att

⁵⁷ Brown, Noel & Deegan, Craig ”The public disclosure of environmental performance information-a dual test of media agenda setting theory and legitimacy theory” *Accounting and Business Research*, vol 29, 1998

företagen lämnar ut mer information i sina årsredovisningar. De menar att det faktum att de inte beaktar någon tidsförskjutning mellan debatten och responsen i årsredovisningarna samt att de ger alla artiklar lika vikt kan utgöra begränsningar på deras resultat. De anser att den största förtjänsten med deras studie är att de givit de organisationer och individer som försöker förstå vad som driver företagen att ta med frivillig redovisning ytterligare en källa.

5.2 T.E Cooke

”Voluntary Corporate Disclosure by Swedish Companies”⁵⁸

Cooke baserar sin studie på årsredovisningarna för 1985 och gör en genomgång av 90 svenska företag. Cooke menar att hans studie har ett berättigande då han undersöker både mångnoterade⁵⁹, noterade, och onoterade bolag. Detta till skillnad från tidigare gjorda studier som enbart behandlar de svenska stora noterade företagen som om de vore representativa för den redovisningspraxis som finns bland svenska företag. I undersökningen antas en vid definition av vad som utgör frivillig redovisning på grund av att författaren menar att det är förenat med svårigheter att avgöra vad som utgör GAAP⁶⁰ i Sverige.

Genom att studera då gällande lagar och rekommendationer skapade Cooke en lista med 146 punkter bestående av upplysningar som han ansåg vara av frivillig karaktär. Av dessa punkter behandlar fyra personalen och personalrelaterade uppgifter, vilka är uppgifter om utbildningskostnader, löneavtal³, strejkavtal⁶¹ samt personalomsättning. Av de undersökta företagen redovisade inget utbildningskostnader och löneavtal, däremot redovisade två av företagen strejkavtal och tio redovisade personalomsättning. Resultatet av Cooke´s studie visar att det framförallt är börsnoteringar utanför Sverige som är den avgörande faktorn för mängden frivillig redovisning. Även storleken på företaget och antalet aktieägare uppnådde också ett visst förklaringsvärde.

5.3 Gary K Meek et al

”Factors influencing voluntary annual report disclosures by U.S, U.K and continental European multinational corporations”⁶²

I denna studie undersöks den frivilliga redovisning som förekommer i 226 multinationella företag. Informationen delas upp i strategisk, icke-finansiell och finansiell information för att kunna upptäcka om informationen påverkas av olika faktorer. Personalredovisningen utgör en del av den icke-finansiella informationen. För att kunna uppnå sitt syfte skapar författarna en checklista över det som utgör frivilliga upplysningar och denna lista består av 85 punkter där femton

⁵⁸ Cooke, T E ”Voluntary Corporate Disclosure by Swedish Companies” *Journal of International Financial Management and Accounting*, vol. 1, 1989

⁵⁹ Med mångnoterade avses företag som är noterade på flera börser.

⁶⁰ General Accepted Accounting Principles

⁶¹ Författarnas egen översättning av wage settlement och strike settlement

⁶² Meek, Gray K et al ”Factors influencing voluntary annual report disclosures by U.S, U.K and continental European multinational corporations”, *Journal of International Business Studies*, vol 26, 1995

punkter är personalrelaterade. Bland dessa punkter återfinnes ett par som utgör lagstadgade krav i Sverige. De finner att den icke-finansiella informationen påverkas av nationella/regionala influenser och att större företag avslöjar mer frivilligt, vilket bekräftar det kända storleksfenomenet som innebär att större företags årsredovisningar generellt sett innehåller mer information. Då författarna studerar företag i både Europa och USA finner de att företag i Europa lämnar ut mer frivillig information än företag i USA.

5.4 Sidney J. Gray et al

”International Capital Market pressures and Voluntary Annual Report Disclosures by U.S and U.K Multinationals”⁶³

Huvudsyftet med Gray et als studie är att utforska de internationella kapitalmarknadernas påverkan på den frivilliga redovisningen i företagens årsredovisningar. De studerar den frivilliga redovisning som lämnas i 180 multinationella företags årsredovisningar och delar upp den frivilliga informationen i tre olika kategorier, strategisk, icke-finansiell samt finansiell information. De betraktar personalredovisningen som en del av den icke-finansiella informationen. Den strategiska och finansiella informationen är främst av betydelse för investerare medan den icke-finansiella informationen är av betydelse för de som är intresserade av det sociala ansvar som företaget tar. Författarna skapar en lista med punkter som anses vara av frivillig karaktär och denna lista består av 128 punkter varav 22 behandlar personalen. De finner ett positivt samband mellan internationell kapitalanskaffning och mängden frivillig redovisning. Vidare finner de att den icke-finansiella informationen och därmed också den frivilliga personalredovisningen till största delen påverkas av nationella influenser.

5.5 Scott S. Cowen et al

”The impact of corporate characteristics on social responsibility disclosure: A Typology and frequency-based analysis”⁶⁴

Denna studie fokuserar på ”social responsibility disclosure” vilket kan översättas med samhällsrelaterad redovisning⁶⁵ och behandlar personalredovisning som en del av denna. I denna studie görs ingen uppdelning av lagstadgad och frivillig redovisning, de tittar på all information som finns inom sju på förhand definierade kategorier. Av de sju kategorierna är två personalrelaterade, Human Resources och Fair Business Practices⁶⁶. I föreliggande studie görs försök att relatera olika företagsegenskaper till olika typer av samhällsrelaterad redovisning. De undersöker hur fyra olika oberoende variabler såsom storlek, industri, lönsamhet och

⁶³ Gray Sidney J et al ”International Capital Market pressures and Voluntary Annual Report Disclosures by U.S and U.K Multinationals”, *Journal of International Financial Management and Accounting* vol. 6, nr. 1, 1995

⁶⁴ Cowen, Scott S et al, ”The impact of corporate characteristics on social responsibility disclosure: A typology and frequency- based analysis” *Accounting, Organizations and Society*, vol 12, nr 2, 1987

⁶⁵ Ljungdahl, Fredrik (1999) *Utveckling av miljöredovisning i svenska börsföretag – praxis, begrepp, orsaker*

⁶⁶ För att undvika språkförbistringar avstår vi från att översätta dessa begrepp.

närvaron av en samhällsansvarig grupp⁶⁷ påverkar den samhällsrelaterade redovisningen i 134 amerikanska företags årsredovisningar. De finner att den samhällsrelaterade personalredovisningen till största delen beror på företagets storlek och närvaron av en samhällsansvarig grupp.

I studiens slutsatser förs ett resonemang som går ut på att samhällsrelaterad redovisning kan vara något av ett ”spel för galleriet”. Ett företag kan ta ett stort samhällsansvar utan att för den skull redovisa detta och tvärtom, det finns företag som tar mycket litet socialt ansvar men som ”blåser upp” detta i sin årsredovisning.

5.6 Dennis M. Patten

”Exposure, Legitimacy, and Social Disclosure”⁶⁸

Syftet med Pattens studie är att undersöka huruvida variationer i företagens samhällsrelaterade frivilliga redovisning beror på allmänhetens tryck och/eller företagets egen lönsamhet. Patten använder samma kategorier som Cowen, det vill säga han betraktar personalredovisning som en del av den samhällsrelaterade redovisningen och undersöker Human Resources och Fair business practices. Patten använder sig av en metod likt vår som går ut på att mäta mängden samhällsrelaterad redovisning genom att räkna antalet siddelar som denna upptar i årsredovisningarna. Undersökningen grundar sig på 128 amerikanska företags årsredovisningar för 1985.

Studien anses berättigad då tidigare studier fokuserat på hur den samhällsrelaterade frivilliga redovisningen påverkar lönsamheten och Patten väljer att göra tvärtom, att undersöka huruvida lönsamheten påverkar den samhällsrelaterade frivilliga redovisningen. Patten menar att den samhällsrelaterade frivilliga redovisningen är ett sätt för företagen att bemöta det tryck som de utsätts för från allmänheten att ta ett socialt ansvar. Till skillnad från Cowen finner Patten att även typ av industri påverkar den samhällsrelaterade redovisning som företagen lämnar i sina årsredovisningar.

5.7 Birgitta Olsson

”Annual Reporting Practices: Information about Human Resources in Corporate Annual Reports in Major Swedish Companies”⁶⁹

Denna studie gick ut på att undersöka i vilken utsträckning 18 svenska publika företag lämnar information om sin personal i årsredovisningen. Undersökningsåren var 1990, 1994 och 1998. Syftet med studien var att undersöka hur mycket information som det mängdmässigt går att utläsa ur årsredovisningarna samt vilka ämnen som är mest förekommande. Dessutom var Birgitta Olsson intresserad av

⁶⁷ Författarnas egen översättning av social responsibility committee.

⁶⁸ Patten, Dennis M ”Exposure, Legitimacy, and Social Disclosure” *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 10, 1991

⁶⁹ Olsson, Birgitta ”Annual Reporting Practices: Information about Human Resources in Corporate Annual Reports in Major Swedish Companies”, *Journal of Human Resources Costing and Accounting* vol 6 nr 1 2001

eventuella utvecklingstendenser under den undersökta perioden. Det visade sig att mängden text ökat kraftigt mellan 1994 och 1998 medan ökningen mellan 1990 och 1994 var mer modest. Personalredovisningens andel av den totala mängden har varit relativt konstant över de undersökta åren (1990 2,4 %, 1994 3,8 %, 1998 3.7 %).

Hänsyn måste tas till att studien endast undersökte årsredovisningar och ej separata redovisningar som exempelvis omvärldsanalyser. Det som fick störst utrymme var utbildningsfrågor och trenden gick mot att allt fler företag gav personalen ett eget avsnitt i årsredovisningen. Den vikt företagen verbalt angav för personalredovisning motsvarades ej av mängden publicerad textmängd. Personalredovisningen utgjorde inte i något fall mer än 7 % av total textmängd i årsredovisningen. Få skillnader upptäckts under perioden och det framkom inte heller något om vad som låg bakom företagets policy i personalfrågor.

6 TEORETISK REFERENS RAM

I en uppsats skall detta avsnitt normalt innehålla den teoretiska referensram som skall användas vid analysen av empirin som i sin tur skall generera mer allmänna slutsatser. Då vi anser att personalredovisningen är en del av den sociala redovisningen kan de teorier som används för att förklara förekomsten av social redovisning tillämpas på personalredovisning. Problemet med studier av den sociala redovisningen är den avsaknad av en enda uttömmande teori och den mångfald av teorier som kan förklara varför företagen väljer att ha med en social dimension i sina årsredovisningar. Hittills har en rad olika teorier använts för att förklara förekomsten av den sociala redovisningen, alltifrån ekonomiska teorier till sociala och politiska teorier.

De senaste tjugo årens forskning har resulterat i att olika förklaringsansatser använts och de olika forskarna anser sig hitta bevis för att endera teorin är relevant. Anledningen till att det är problematiskt att finna en enda förklarande teori är att det är svårt att samla bevis av tillräcklig dignitet för att kunna testa teorierna på ett tillförlitligt sätt. För att möjliggöra skapandet av förnuftiga och tillförlitliga slutsatser om varför företagen publicerar social redovisning måste forskarna minska klyftan mellan de teorier som finns och de bevis som samlats.

Med hjälp av tidigare refererade forskningsartiklar har vi valt att använda två delvis olika sociala och politiska teorier, legitimitetsteorin och den närbesläktade intressentteorin, för att förklara förekomsten av frivillig personalredovisning. För att uppfylla uppsatsens syfte och undersöka den förda debattens påverkan på företagets informationsgivning har vi valt att använda media agenda setting theory.

6.1 Legitimitetsteorin

Legitimitetsteorin tillhör de sociala och politiska teorierna som försöker förklara samhällsrelaterad frivillig redovisning och förhållandet företag/samhälle utifrån andra aspekter än de ekonomiska. Dessa teorier tar sin ansats i det faktum att företaget befinner sig i och verkar i en kontext och upplever påtryckningar från diverse intressenter⁷⁰. Legitimitetsteorin har sin utgångspunkt i det ”samhällskontrakt” som finns mellan företaget och de som påverkas av företagets aktiviteter. Företaget förväntas leva upp till de ”kontraktsvillkor” som finns, svårigheten ligger i att dessa villkor förändras i takt med samhället⁷¹. Denna teori säger att företag kontinuerligt söker bekräftelse på att de verkar inom de ramar och normer som finns i samhället. Då dessa ramar och normer inte är konstanta över tiden är det viktigt för företagen att reagera på förändringar i samhället. Om ett företag

⁷⁰ Adler, Ralph W et al ”Media Exposure, Company Size, and Social Disclosure Practices” *Accounting and Business Research* vol. 29 nr. 1 Winter issue

⁷¹ Patten, Dennis M ”Exposure, Legitimacy, and Social Disclosure” *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 10, 1991

inte uppträder på ett sätt som överensstämmer med de värderingar som karaktäriserar samhället kommer detta företag att bli bestraffat. Denna så kallade bestraffning kan ta sitt uttryck i minskad efterfrågan från konsumenter, leverantörer av arbetskraft och kapital som stryker nytillförseln samt böter och skatt för att förhindra/stoppa företagets verksamhet.

Med tanke på de konsekvenser som ett agerande mot samhällets värderingar medför vidtar företagen olika åtgärder för att försäkra sig om samhällets godkännande. Legitimitetsteorin kan sägas innehålla två relaterade begrepp, legitimitet och legitimering. Legitimiteten kan betraktas som ett villkor eller ett tillstånd. Legitimering är den process som skall leda företaget till legitimitet. Det är under legitimeringen som anknytningen till redovisningen sker, främst genom frivillig redovisning i årsredovisningarna. Via denna information kan företagen legitimera sin verksamhet. Det är framförallt den samhällsrelaterade frivilliga redovisningen som är ett svar på samhällets krav och påtryckningar⁷². En viktig konkret anledning till varför det är viktigt för företag att följa samhällsutvecklingen är att det ofta är via förändringar i samhällsvärderingar som nya lagar tillkommer⁷³.

Legitimitetsteorin används i första hand för att förklara förekomsten av den samhällsrelaterade frivilliga redovisningen. Teorin säger att den samhällsrelaterade frivilliga redovisningen uppstod som ett resultat av den förtroendekris som företagen drabbades av under 1970-talet. För att återupprätta förtroendet hos allmänheten började företagen redovisa extra information i sina årsredovisningar för att legitimera sin verksamhet. Tidigare forskare ansluter sig till denna förklaring och menar att den samhällsrelaterade redovisningens uppkomst i årsredovisningarna är ett försök från ledningens sida att legitimera sin verksamhet och sitt agerande. Genom att frivilligt lägga till information i sina årsredovisningar demonstrerar företagen det sociala ansvar som de är beredda att ta. För de stora internationella företagen kan det vara förenat med höga politiska kostnader, till exempel i form av utökad bevakning och lagstiftning, att inte utöka sin informationsgivning.

6.2 Intressentteorin

Denna teori hör till de sociala och politiska teorierna och liknar i många avseenden legitimitetsteorin⁷⁴. Intressentteorin innebär att företaget beskrivs utifrån den miljö det verkar i med avseende på de olika intressentgrupper som påverkar företaget. Med företagets intressenter avses alla de individer, grupper och organisationer, som i något avseende har en utbytesrelation till företaget. En del av den kritik som framförs mot modellen är att den ger sken av att alla intressenter utövar lika stort inflytande på företaget, det är naturligtvis så att intressenternas

⁷² Brown, Noel, Deegan, Craig "The public disclosure of environmental performance information- a dual test of media agenda setting theory and legitimacy theory" *Accounting and Business Research*, vol 29, 1998

⁷³ Patten, Dennis M "Exposure, Legitimacy, and Social Disclosure" *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 10, 1991

⁷⁴ Adler, Ralph W, Milne, Markus J "Media Exposure, Company Size, and Social Disclosure Practices"

inflytande är olika. Ju viktigare intressenten är för företagets verksamhet desto mer beroende är företaget av denna intressent och intressentens maktposition i förhållande till företaget stärks.⁷⁵

Intressentteorin används i många sammanhang inom företagsekonomi. Mot bakgrund av intressentteorin blir den frivilliga redovisningen ett resultat av de påtryckningar som företagets olika intressenter utövar. Beroende på typ av företag utövar olika intressentgrupper varierande tryck. Den primära målgruppen för årsredovisningen är dock investerarna, vilket innebär att det som företagen väljer att redovisa tas upp för att framförallt övertyga dessa om företagets förträfflighet. Vidare kan årsredovisningen och framförallt den frivilliga redovisningen ses som det verktyg företagsledningen använder för att visa upp en bild av företaget⁷⁶.

I intressentteorin förekommer också problematiken med informationsasymmetri. Ledningen för företaget har information som övriga intressenter inte har vilket ger upphov till asymmetri och ledningen kan utnyttja detta informationsövertag för att lura ägarna⁷⁷. Den frivilliga redovisningen kan lindra effekterna av detta problemkomplex. Genom att bifoga mer information än vad som är lagstadgat kan ledningen minska informationsasymmetrin samtidigt som de ger företagets ägare en ökad insyn och tillfredsställer på samma gång flera intressentgrupper.

Likheten med legitimitetsteorin gör det svårt att peka på enskilda studier som använder intressentteorin. På sätt och vis kan alla studier inom frivillig redovisning på ett sätt anses använda sig av intressentteorin då de ofta skrivs utifrån ett visst perspektiv.

6.3 Media agenda setting theory

Denna teori utgör resultatet av det intresse som uppstod på sextioalet kring långsiktiga effekter på människors kognitiva uppfattningar. Maxwell McCombs och Donald Shaw betraktas som teorins upphovsmän och de presenterade sina idéer 1972 i den klassiska tidskriften *Public Opinion Quarterly*⁷⁸. Teorin tillhör nu de mera utbredda och välaccepterade kommunikationsteorierna och utgör en av hörnstenarna i den nya metateorin om de mäktiga massmedierna⁷⁹.

Den första grundläggande idén bakom teorin om mediernas dagordningsfunktion är att medierna har makt att påverka vad människor anser är viktiga frågor. De har måhända inte makt över våra åsikter, men däremot över vad vi har åsikter om⁸⁰. Teorin uttrycker ett förhållande mellan den uppmärksamhet ett ämne får i media

⁷⁵ Bruzelius, Lars H, Skärvad, Per Hugo "Integrerad organisationslära" (2000) s. 73

⁷⁶ Ljungdahl, Fredrik (1999) *Utveckling av miljöredovisning i svenska börsföretag – praxis, begrepp, orsaker* s. 43

⁷⁷ Ljungdahl, Fredrik (1999) *Utveckling av miljöredovisning i svenska börsföretag – praxis, begrepp, orsaker*

⁷⁸ Strömbäck, Jesper (2000) *Makt och Medier* s. 145

⁷⁹ Brown, Noel, Deegan Craig, "The public disclosure of environmental performance information- a dual test of media agenda setting theory and legitimacy theory", *Accounting and Business Research*, vol. 29, Winter issue

⁸⁰ Strömbäck, Jesper (2000) *Makt och Medier* s. 145

och den uppmärksamhet ämnet får av allmänheten. Kontentan av denna teori är således att en ökad uppmärksamhet i media antas leda till ett ökat intresse hos allmänheten⁸¹.

Det finns olika typer av mediepåverkan. Tidningar anses ha förmågan att påverka eller avgöra det sätt på vilket vi individer ser på världen, vad vi anser vara normalt och accepterat samt vad vi anser vara viktiga frågor⁸². Förklaringen till detta anses vara att sannolikheten ökar för att informationen skall lagras i minnet när individen själv får möjlighet att läsa och bestämma takten. TV-nyheter anses vara ett sämre medium för dagordningssättning, även om det är slagkraftigt för stunden, då individer oftast glömmet och misstolkar en stor del av vad de ser och hör⁸³. Vidare har det visat sig att olika typer av medium medför olika fördröjningseffekt av agendasättningen. TV-nyheter ger en mera direkt effekt som påverkar agendan under en kortare tidsperiod medan tryckta medier ger en något fördröjd effekt vars influenser å andra sidan varar längre. En del forskare anser sig ha fastställt att den typiska tidsfördröjningen hos tryckta medier är tre till fyra månader⁸⁴.

Trots att en del forskare ifrågasätter huruvida det är media som påverkar allmänheten eller allmänheten som påverkas av media är det ingen som ifrågasätter att det existerar ett samband mellan media och allmänhetens intresse. Förespråkare finns för att mediauppmärksamhet är marknadsdriven, det vill säga det är det allmänna intresset som påverkar vad media väljer att bevaka.⁸⁵

6.3.1 Tre skilda dagordningar

För att öka förståelsen för hur dagordningarna formas och därmed även mer om mediernas makt behöver bilden fördjupas och breddas. James Dearing och Everett Rogers identifierade tre skilda dagordningar (se figur) som påverkas av varandra men som ändå är åtskilda⁸⁶. Dessa utgörs av medborgarnas och mediernas dagordningar samt den politiska dagordningen. Mediernas dagordning anses påverka både medborgarnas och den politiska dagordningen. Medborgarnas dagordning anses påverka den politiska dagordningen men däremot inte mediernas dagordning. Den politiska dagordningen påverkas både av medborgarnas och mediernas dagordning.

Samtliga dagordningar påverkas av de personliga erfarenheterna och den interpersonella kommunikationen samt av indikatorer från verkligheten på hur viktigt någonting är. Särskilt inflytelserika medier och uppseendeväckande händelser i verkligheten spelar även de en viktig roll. För att ett ämne som

⁸¹ Brown, Noel, Deegan Craig, "The public disclosure of environmental performance information-a dual test of media agenda setting theory and legitimacy theory", *Accounting and Business Research*, vol. 29, Winter issue

⁸² Ibid

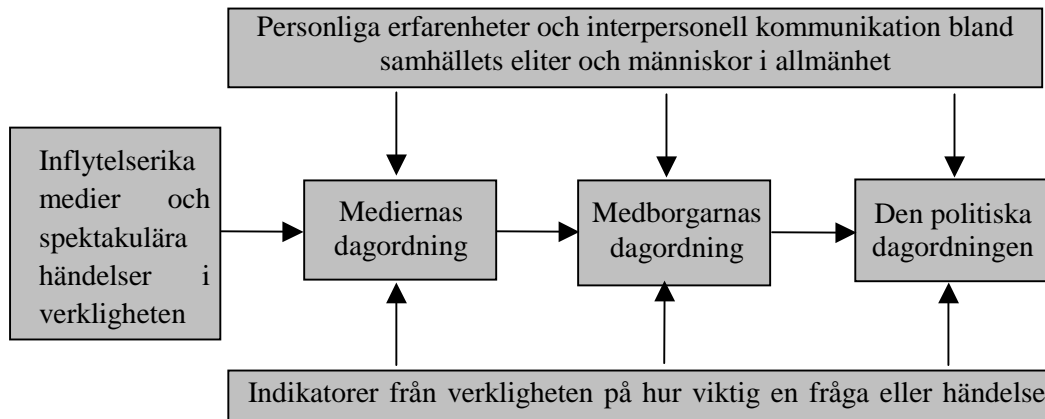
⁸³ Strömbäck, Jesper (2000) *Makt och Medier* s. 172

⁸⁴ Brown, Noel, Deegan Craig, "The public disclosure of environmental performance information-a dual test of media agenda setting theory and legitimacy theory", *Accounting and Business Research*, vol. 29, Winter issue

⁸⁵ Ibid

⁸⁶ Strömbäck, Jesper (2000) *Makt och Medier* s. 152ff

debatteras i media skall få genomslagskraft på medborgarnas dagordning krävs att mediauppmärksamheten uppnår ett visst tröskelvärde⁸⁷.



Källa: Stömbäck, 2000

Indikatorer från verkligheten påverkar hur viktig en händelse är, det anses som självklart att verkligheten har betydelse för medieinnehållet. Dock anses media ej spegla allmänhetens intresse utan tvärtom, det är media som anses skapa ett intresse hos allmänheten. Medieinnehållet är en socialt betingad skapelse och inte en objektiv beskrivning av verkligheten. Även om ursprunget står att finna i verkligheten är det en rad faktorer som avgör vad som rapporteras. Fakta kan behöva tillspetsas, förenklas, intensifieras med mera för att passa in i den kultur mediet verkar inom eller de stereotyper som finns inom nyhetsorganisationen.⁸⁸

Tidigare gjorda studier har visat att ju mindre erfarenhet en individ har av ett visst ämne desto mer förlitar den sig på media för information och tolkning av ämnet. En forskare går till och med så långt att vederbörande hävdar att en individ lever i två världar, en verklig värld och en mediavärld. Den verkliga världen begränsas av de erfarenheter och den kunskap individen besitter, den andra världen begränsas av vad media anser vara av värde att behandla.⁸⁹

6.4 Olika typer av frivillig information

Intressenternas krav på den frivilliga redovisningsinformationen skiljer sig åt. Det som emellertid förenar de flesta är att problem- och framtidsorienterad information bör få större utrymme⁹⁰. Generellt sätt medför en utökad informationsgivning att kapitalkostnaden minskar, på grund av lägre riskpremier, eftersom antalet oförutsedda faktorer minskar. Kunskap reducerar helt enkelt osäkerheter⁹¹.

⁸⁷ Strömbäck, Jesper (2000) *Makt och Medier* s. 196

⁸⁸ Strömbäck, Jesper (2000) *Makt och Medier* s. 158

⁸⁹ Brown, Noel, Deegan Craig, "The public disclosure of environmental performance information- a dual test of media agenda setting theory and legitimacy theory", *Accounting and Business Research*, vol. 29, Winter issue

⁹⁰ Edlund, Bertil (1982) *Årsredovisningen i framtiden*, s 127ff

⁹¹ Gröjer, Jan-Erik & Johansson, Ulf (1991) *Personalekonomisk redovisning och kalkylering*, s 101

Nedan följer en uppdelning i strategisk, icke-finansiell och finansiell information för att åskådliggöra intressenternas skiftande intressen vad gäller personalredovisning⁹².

6.4.1 Strategisk information

Det är framförallt relevant för investerare att få tillgång till strategisk information, då denna anger företagets framtida målsättning. För att kunna analysera företagets värde krävs bland annat information om företagets framtida strategi vad gäller:

- Kort historik om företaget, specifikt om deras personalhantering.
- Framtida prognoser vad gäller avveckling och rekrytering (internt och externt) inom specifika produktområden och/eller geografiska områden.
- Företagets policy vad gäller ”underhåll” av sin personal.

Meningen med den strategiska informationen är att ge intressenterna möjlighet till estimering av företagets framtida utveckling.

6.4.2 Icke-finansiell information

Syftet med den icke-finansiella informationen är framförallt att öka företagets sociala acceptans. Samtliga intressentgrupper har ett visst intresse av den icke-finansiella informationen då den bland annat innehåller:

- Information om styrelsen och företagsledningen, exempelvis deras kvalifikationer.
- Information om personalen – åldersstruktur, könsfördelning, förändringar i personalstyrkan, personalutbildning etcetera
- Företagets policy vad gäller arbetsmiljö etcetera

Den icke-finansiella informationen används i stor utsträckning som ett PR-verktyg till samtliga intressenter. Företaget försöker i verbal form skapa relationer och bygga upp förtroenden med sina intressenter.

6.4.3 Finansiell information

I likhet med den strategiska informationen är den finansiella informationen främst avsedd för intressentgruppen investerare, då den används för analys och beräkning av företagets nuvarande och framtida värde. Informationen är i stor utsträckning baserad på historiska resultat, till skillnad från den framtidsinriktade strategiska informationen. Uppgifter lämnas ofta i form av exempelvis:

⁹² Meek, Gray K et al, ”Factors influencing voluntary annual report disclosures by U.S, U.K and continental European multinational corporations”, *Journal of International Business Studies*, vol 26, 1995

- Kostnader i form av utbildning och utveckling av personalen. Exempelvis hur många utbildningstimmar har bedrivits i företaget.
- Diverse finansiella nyckeltal som personalomsättning, försäljning/person, förädlingsvärde/person etcetera

Den finansiella informationen underlättar vid investeringsbeslut eftersom nyckeltalen på ett överskådligt sätt kan jämföras över tiden och mellan företag och branscher.

7 MODELLER

Vi kommer att i detta kapitel beskriva de två modeller som vi har använt för att undersöka debatten i tidningarna och mängden redovisad information i årsredovisningarna. För att säkerställa vår studies trovärdighet kommer vi också att redogöra för metodkritik av våra modeller. Vi kommer dessutom att avsluta kapitlet med en beskrivning av den statistiska metod vi har använt för att visa sambandet mellan de resultat de två förstnämnda modellerna genererar.

7.1 Modellkonstruktion

En modell är en förenkling av verkligheten vilken endast tar upp det mest väsentliga. Då den verkliga världen ofta framstår som komplex och förvirrande erbjuder en modell en förenklad bild av den del av verkligheten som vi vill studera. En modell är egentligen en begreppsapparat⁹³ där relationerna mellan de enskilda begreppen är klart definierade⁹⁴. Skapandet av en modell innebär således medvetna förenklingar av verkligheten, vilka på en och samma gång utgör modellens styrka och svaghet. Styrkan är att verkligheten med hjälp av modellen blir mer överblickbar och svagheten är att ett användande av modellen riskerar att ignorera delar av verkligheten som är väsentliga. Bra modeller kännetecknas av att de både är enkla och har ett stort förklaringsvärde⁹⁵.

7.2 Tidningsmodell

Vi har kartlagt debatten kring personalrelaterade frågor genom att studera antalet artiklar publicerade i Dagens Industri, Dagens Nyheter ekonomi, Affärsvärlden och Veckans Affärer mellan 1992 och 2001. Dagens Industri är en rikstäckande dagstidning vars huvudfokus är ekonomiska frågor och Dagens Nyheter är den största rikstäckande morgontidningen. Vi anser att dessa två tillsammans med de ekonomiska veckotidsskrifterna Affärsvärlden och Veckans Affärer på ett bra sätt representerar debatten i Sverige av personalrelaterade frågor. Vi har valt att inte redovisa resultatet av undersökningen för varje tidning individuellt utan visar endast det sammanlagda resultatet. Orsaken är att tendensen i bevakningen av personalredovisning, under de undersökta åren, var likartad i alla fyra tidningar och en individuell redovisning ansåg vi inte tillföra något ytterligare.

Det praktiska sökandet efter artiklar gjordes med hjälp av Affärsdata, som är en databas som innehåller artiklar från 62 tidningar och telegrambyråer. Databasen tillät endast sökningar på artiklar från 1992 och en sökning av artiklar som är från 1991 eller tidigare hade inneburit en manuell sökning. Med tanke på den

⁹³ Med begreppsapparat menar vi en beskrivning där relevanta begrepp anges men inte sambanden mellan dem.

⁹⁴ Andersen, Ib (1998) *Den uppenbara verkligheten* s. 86

⁹⁵ Lundahl, Ulf & Skärvad, Per-Hugo (1999) *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* s. 65

omfattning av tidningar vi i så fall skulle behöva undersöka ansåg vi att en undersökning av tidningar utgivna före 1992 inte var möjlig. Affärsdata har en sökmotor vilken tillåter sökning av sökord med eller utan ändelser. Vi valde att söka med ändelser och detta innebär exempelvis att en sökning på ordet rekrytering även resulterar i artiklar som innehåller orden rekryteringar och rekryteringen. Finns sökordet med någonstans i artikeln resulterade detta i en träff, det vill säga en artikel. Alternativet till att söka på ord som används någonstans i artikeln hade varit att söka på ord i rubriken. Detta hade emellertid resulterat i att artiklar som är relevanta för vår studie hade utelämnats från träffbilderna då artiklar inte nödvändigtvis har rubriker som innehåller de sökord vi använder trots att artikeln behandlar detta ämne. Vid sökning på ord i rubriken hade vår träffbild minskat kraftigt i antal artiklar vilket sänkt reliabiliteten i det undersökta materialet.

Det antal träffar sökmotorn har tagit fram har vi använt som underlag för att följa trenden i debatten. Vi har således inte kontrollerat varken storleken på artiklarna eller om de verkligen är relevanta för vår studie. Anledningen till detta är att en närmre kontroll av dessa artiklar inte skulle rymmas inom den tidsram som vår studie omfattar. En granskning av artiklarnas relevans skulle dessutom tillföra ett subjektivt moment i debattundersökningen vilket vi undviker genom att okritiskt acceptera sökmotorns resultat.

7.2.1 Kategorierna

Den modell vi använt för att se trenderna i debatten av personalrelaterade frågor består av en uppdelning av personalfrågor i 11 kategorier. Vi har valt dessa kategorier med hjälp av studier av personalekonomisk litteratur och anser att de 11 kategorierna tillsammans utgör de viktigaste områden som kan vara aktuella för personalredovisning. Modellen ger oss möjlighet att se hur debatten kring personalrelaterade frågor förändras som helhet, men även hur fokus förändras mellan olika frågor inom ämnet. De 11 kategorierna är:

Kategorier	Sökord
Personalpolitik	<i>Arbetsmiljö, Personalvård, Företagskultur</i>
Rekrytering	Rekrytering
Utbildning	Utbildning
Frånvaro	<i>Sjukfrånvaro</i>
Personalomsättning	Personalomsättning
Avveckling	<i>Uppsägning</i>
Jämställdhet	Jämställdhet
Åldersstruktur	Åldersstruktur
Arbetstid	Arbetstid
Belöningssystem	Belöningssystem, <i>Förmåner (Personal)</i>
Humankapital	Humankapital

Gröjer anser i "Det personalekonomiska bokslutet" att personalpolitik, rekrytering, utbildning och frånvaro tillhör de viktigaste områdena att redovisa i

ett personalekonomiskt bokslut.⁹⁶ Vi är ense med Gröjer men anser att detta inte ger någon heltäckande bild av personalekonomisk redovisning. Gröjers fyra kategorier återkommer ofta i den litteratur vi har studerat men kompletteras av andra områden. Johansson och Johrén ”Personalekonomiskt bokslut; handledning” utgår från Gröjer men anser även att personalomsättning och avveckling är områden som är viktiga i ett personalekonomiskt bokslut.⁹⁷ ”Personalekonomiska nyckeltal” av Johansson och Johrén kompletterar de hittills nämnda kategorierna med jämställdhet, åldersstruktur och arbetstid vilka författarna anser vara viktiga områden att mäta med nyckeltal.⁹⁸ Då det har blivit allt vanligare med att motivera personalen med annat än penningmässiga belöningar valde vi att inkludera belöningsystem som en kategori. Vi ansåg att denna kategori skulle bidra till att ge en mer komplett bild av personalredovisning. Konradgruppens ”Den osynliga balansräkningen” behandlar humankapital och dess uppdelning i struktur- och individkapital.⁹⁹ Vi anser att ett begrepp, humankapital, var tillräckligt för vår modell.

7.2.2 Sökord

Då vissa av de 11 kategorierna behandlar närliggande områden finns det en risk att artiklar som innehåller två eller fler av sökorden har registrerats mer än en gång. Vid en studie av hur debatten av de enskilda kategorierna har utvecklats anser vi att detta faktum är av mindre betydelse. Behandlar en artikel exempelvis både humankapital och rekrytering så har båda kategorierna behandlats i tidningen och då är det naturligt att kategorierna registreras för en träff var. Nackdelen är att det kan ge ett för högt antal registrerade artiklar totalt sett. Risken för denna dubbelregistrering är emellertid lika stor för samtliga år vi studerar, vilket minskar risken för feltolkningar av tendenser mellan åren.

Vi har som huvudregel använt kategorinamnet som sökord vid användandet av Affärsdatabasen. Undantagsvis har vi använt andra sökord för att vi anser att detta medför ett mer rättvisande resultat. Undantagen har skett vid sökning inom kategorierna personalpolitik, frånvaro, avveckling och belöningsystem.

Personalpolitik är ett omfattande begrepp men vi definierar det som det företaget gör för sina anställda i form av att förbättra deras arbetsmiljö eller de aktiviteter företaget anordnar för att förbättra de anställdas fysiska och mentala hälsa. Vi använde därför arbetsmiljö, personalvård och företagskultur som sökord för att få fram relevanta träffar. Då vi använde tre sökord finns det en risk för att en artikel kan ha räknats i träffbilden för två eller till och med tre sökord. Vi avstod från en kontroll av huruvida artiklarna räknats dubbelt då detta arbete inte skulle stå i proportion till det mervärde det skulle generera.

Vi använde sjukfrånvaro som sökord istället för *frånvaro* och orsaken till detta är det senare begreppets vida användningsområde. En sökning med frånvaro som

⁹⁶ Gröjer Jan-Erik (1990) *Det personalekonomiska bokslutet*

⁹⁷ Johansson, Ulf & Johrén, Anders (1992) *Personalekonomiskt bokslut; handledning*

⁹⁸ Johansson, Ulf & Johrén, Anders (1996) *Personalekonomiska nyckeltal*

⁹⁹ Arbetsgruppen Konrad (1990) *Den osynliga balansräkningen*

sökord skulle resultera i en träffbild med ett stort antal icke relevanta artiklar och trenden i debatten skulle kunna bli feltolkad.

Då *avveckling* är ett ord som sällan används använde vi uppsägning som sökord. Avveckling skulle ge alltför få träffar för att en trendstudie skulle bli tillförlitlig. Artiklar innehållande uppsägning är relevanta för vår avvecklingskategori och genererar fler träffar vilket höjer tillförlitligheten i träffresultaten.

I begreppet *belöningsystem* införlivar vi också de förmåner som personalen i ett företag kan erhålla. Av den anledningen har vi använt både belöningsystem och förmåner som sökord. Vid sökning på förmåner använde vi ett kompletterande sökord, personal, det vill säga vi sökte på artiklar som innehöll både förmåner och personal. En sökning med bara förmåner skulle ge alltför många träffar vars innehåll inte är relevanta för vår undersökning. Även inom denna kategori finns risk för dubbelräkning av artiklarna men liksom vid sökning inom personalpolitik avstod vi från en kontroll om så var fallet.

7.3 Årsredovisningsmodell

Vi har undersökt de 25 företagens årsredovisningar vartannat år mellan 1991 och 2001. Detta har gett oss en bild av hur personalredovisningen förändrats under de senaste elva åren. Vi har valt att inte undersöka varje år då vi anser att vi kan utläsa trenderna genom att undersöka vartannat år. Vid vår undersökning av årsredovisningarna har vi använt de 11 kategorierna från tidningsmodellen som utgångspunkt. Definitionen av kategorierna återfinns i analysavsnittet i anslutning till genomgången av varje kategori. Vi undersöker inom varje kategori *hur mycket* information (mängd) som redovisas samt *var* (placering) i årsredovisningen som informationen redovisas. För att få en uppfattning om förhållandet mellan mängden frivillig redovisning och mängden lagstadgad valde vi att även mäta denna.

7.3.1 Mängd

Vi har för varje kategori bedömt hur mycket information som ges i årsredovisningen. Information som är lagstadgad kommer emellertid inte att vara medräknad i mängden information då alla företag är tvungna att redovisa denna. Mängden information kommer att mätas i antal sidor eller del av en sida. Alternativet till denna metod är att använda antal meningar eller ord som mått, men vi anser dessa vara underlägsna mätning av arean. Orsaken är de diagram som är vanligt förekommande i företagens årsredovisningar. Dessa är svåra, för att inte säga omöjliga, att mäta i antal meningar eller ord.

Nackdelen med att använda mängden som mått på hur den personalekonomiska redovisningen har utvecklats är att den inte tar hänsyn till kvaliteten på den information som ges. Fördelen med mängdmåttet är att det är mer objektivt än vad kvalitetsmåttet är, då det senare kräver en mer eller mindre subjektiv bedömning av kvaliteten. I valet mellan dessa två ansåg vi att objektiviteten är det vi sätter främst och att mängdmätning är mer relevant för vår studie än kvalitetsmätning.

För att vår bedömning skall bli så enhetlig som möjligt har vi satt vissa mått som mängden information skall sorteras under. Förutom helsidor är måtten $\frac{3}{4}$ sida, $\frac{1}{2}$ sida, $\frac{1}{4}$ sida, $\frac{1}{8}$ sida, $\frac{1}{16}$ sida, $\frac{1}{32}$ sida och det minsta måttet $\frac{1}{64}$ sida. Vid bedömningen av hur stor del av en sida en viss information har vi använt en mall. Mallen utgörs av ett A4-ark där varje mått är definierat (se bilaga 1), vilket kommer att minska risken för subjektiva storleksbedömningar av informationen. Risken med att använda denna metod är att svårigheter skulle kunna ha uppstått om företagen använde sig av olika format på sina årsredovisningar. Av de årsredovisningar som ingår i vår studie avviker lyckligtvis bara en årsredovisning från det allmänt härskande A4-formatet. Det är Investor som 1999 använder sig av formatet "stående A4", vilket innebär att varje uppslag är en A4-sida som är vikt på mitten och sidstorleken är således en halv A4-sida. Detta utgjorde inget problem för oss eftersom vår mall är anpassad även till detta format.

Nackdelen med att använda fasta mått är att information av exempelvis storleken $\frac{1}{13}$ sida inte kommer att få en helt korrekt bedömning av sin storlek. Dessa avvikelser från de exakta måtten är emellertid alltför små för att påverka resultatet för vår studie. Dessutom skulle bedömningar utan fasta mått bidra till en alltför stor risk för felaktiga bedömningar vilket skulle kunna äventyra trovärdigheten i vår studie. Orsaken till valet av $\frac{1}{64}$ sida som det minsta måttet är svårigheten att bedöma mindre delar av en sida. Vid bedömningen av mängden information har vi inte räknat in bilder men däremot diagram. Orsaken till detta val är att vi anser att diagram tillför information medan bilder inte gör detta.

7.3.2 Placering

Vi kommer inom varje kategori också att undersöka var i årsredovisningen som informationen om personalredovisning finns. Det kan vara intressant att undersöka trenderna i placeringen av informationen då detta kan spegla personalredovisningens roll i årsredovisningen. Har den en undanskymd roll eller är det exempelvis placerat i avsnittet VD:s ord. Vi har placerat den redovisade informationen under en av följande rubriker:

Förvaltningsberättelsen

VD:s ord

Eget Avsnitt

Noter

Övrigt

Förvaltningsberättelsen definierar vi som det avsnitt som har förvaltningsberättelsen som rubrik. I vissa undantagsfall, där stora delar av årsredovisningen har förvaltningsberättelse som rubrik, har vi emellertid frångått denna definition. VD:s ord är det avsnitt där VD:n skriver sina tankar om året som gått. VD:s ord inkluderar även de avsnitt som koncernchef, vVD:s eller ordförande i styrelsen har skrivit. För att definieras som Eget Avsnitt krävs att en sida har en rubrik som anger att detta avsnitt behandlar personalen på ett eller annat sätt. Det räcker således inte med en underrubrik i ett annat avsnitt, exempelvis i förvaltningsberättelsen. Vi har inget storlekskrav på vad som skall definieras som eget avsnitt men det skall röra sig om ett separat avsnitt med egen rubrik som behandlar

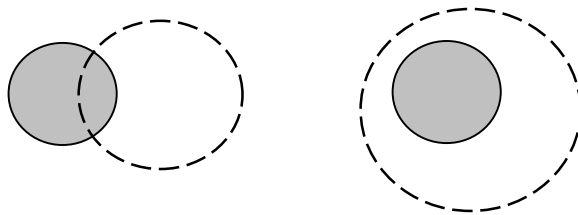
personal. Med Noter avser vi de noter som är kopplade till företagens resultat- och balansräkningar. Övrigt är en restpost om personalredovisning finns i något annat avsnitt än de ovan nämnda. Information kan exempelvis finnas i miljöavsnitt eller koncernöversikter.

7.4 Metodkritik

Det är inte ovanligt att man som läsare ställer sig frågande inför en studies trovärdighet. Mäter studien det den avser att mäta, det vill säga hur hög är studiens validitet och har studien genomförts på ett tillförlitligt sätt det vill säga hur hög är reliabiliteten. Begreppen validitet och reliabilitet är främst intressanta när det gäller kvantitativa studier där mätproblematiken är av stor betydelse¹⁰⁰. Vid kvalitativa studier är det främst syftet, språket och tillgängliga data som blir avgörande för studiens trovärdighet¹⁰¹. Då vår studie är både kvalitativ och kvantitativ är det viktigt att beakta de olika trovärdighetskriterierna. Vi är medvetna om att det kan vara vanskligt att dra alltför långtgående slutsatser baserade på studier av 25 företags årsredovisningar. För att läsaren av denna uppsats själv skall kunna bilda sig en uppfattning om validiteten och reliabiliteten i vårt arbete har vi valt att bifoga utförliga beskrivningar av våra modeller.

7.4.1 Tidningsmodellen ~ Validitet

Den modell vi använde för att kartlägga debatten kan påverka validiteten på två delvis olika sätt. Dels föreligger det en risk att vårt mätinstrument (modellen) mäter snett, det vill säga med det valda instrumentet fångar vi endast in en del av den relevanta verkligheten men registrerar dessutom fenomen utanför den relevanta verkligheten. Denna snedmätning skulle innebära att vi får med de artiklar som till exempel innehåller det sökta ordet sjukfrånvaro, men vi fångar inte de artiklar som handlar om sjukfrånvaro utan att innehålla själva ordet.



Källa: Lundahl & Skärvad, 1999. Den relevanta verkligheten illustreras av den gråa cirkeln och mätinstrumentet av den streckade cirkeln. I första fallet mäter instrumentet snett och i det andra mäter instrumentet för mycket.

Dels finns det risk att vårt mätinstrument mäter för mycket, det vill säga det fångar in hela den relevanta verkligheten men registrerar dessutom ytterligare fenomen utanför den relevanta verkligheten. Då vi inte går igenom alla de artiklar vi får fram i våra sökningar innebär det att vi kan få med artiklar som inte är relevanta för vår studie, vi kan till exempel få med artiklar som handlar om sjukfrånvaron i skolan. Vi anser dock att då vi har ett enhetligt behandlingssätt vid

¹⁰⁰ Eneroth, Bo (1989) *Hur mäter man "vackert"?* Grundbok i kvalitativ metod s 65

¹⁰¹ Lundahl, Ulf & Skärvad, Per-Hugo (1999) *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* s. 205

artikelinsamlingen blir närvaron av slumpmässiga fel lika stor genom hela undersökningen och påverkar därför inte validiteten i någon större utsträckning.

7.4.2 Tidningsmodellen ~ Reliabilitet

Reliabilitet innebär en frånvaro av slumpmässiga mätfel. En undersökning med god reliabilitet skall kännetecknas av att själva mätningen inte påverkas av vem som utför den eller de omständigheter under vilka den sker¹⁰². En studie med hög reliabilitet förväntas ge tillförlitliga och stabila resultat¹⁰³. Med den sökmetod vi använde för att kartlägga debatten anser vi att vi uppnådde en fullständig reliabilitet. Oberoende av vem som genomför sökningen i affärsdatabasen skulle exakt lika många träffar erhållas, givet att samma sökord användes.

I vårt sätt att definiera våra sökord för att kunna kartlägga debatten är emellertid reliabiliteten inte lika hög. Det är inte alls säkert att en annan grupp som bestämmer sig för att kartlägga personalredovisningsdebatten finner samma sökord vara av vikt.

7.4.3 Årsredovisningsmodellen ~ Validitet

Det är i princip omöjligt att uppnå en 100-procentig validitet varför det är viktigt att vara medveten om huruvida mätinstrumentet mäter för mycket, för litet eller fel saker¹⁰⁴. Det vi gör i denna undersökning är att vi mäter den mängd personalrelaterad redovisning som finns i utvalda företags årsredovisningar vilket inte nödvändigtvis står i proportion till de personalåtgärder företagen faktiskt vidtar. De slutsatser som dras i denna uppsats vilar uteslutande på den mängd personalrelaterad information som finns i undersökta företags årsredovisningar och inte på de personalaktiviteter som faktiskt förekommer ute på företagen i form av utbildning med mera.

7.4.4 Årsredovisningsmodellen ~ Reliabilitet

Reliabilitet är en nödvändig förutsättning för validitet och för att öka reliabiliteten är det ofta nödvändigt att ta hjälp av ett standardiseringsförfarande¹⁰⁵. För att öka reliabiliteten i vår årsredovisningsundersökning valde vi att sitta tillsammans för att utföra tidigare nämnda undersökning. De första årsredovisningarna analyserades gemensamt för att få ett så likartat tillvägagångssätt som möjligt. Därefter tog vi vars ett företag och analyserade årsredovisningarna i kronologisk ordning, oklarheter togs upp och diskuterades efterhand som de uppstod och gemensamma beslut fattades.

Vår undersökning innehåller ett par bedömningsmoment vilka ger upphov till subjektivitetsproblem som i sin tur kan innebära en försämrad reliabilitet. Vi har valt att mäta mängden personalredovisning utifrån en på förhand definierad

¹⁰² Lundahl, Ulf & Skärvad, Per-Hugo (1999) *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* s. 152

¹⁰³ Andersen, Ib (1998) *Den uppenbara verkligheten* s. 85

¹⁰⁴ Lundahl, Ulf & Skärvad, Per-Hugo (1999) *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer* s. 151

¹⁰⁵ Lundahl, Ulf, Skärvad, Per-Hugo "Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer" (1999) s. 152

siddelsmall och ett sådant förfarande innebär alltid ett visst mått av subjektivitet då ”avrundningsproblem¹⁰⁶” kan förekomma. Vårt andra bedömningsmoment gick ut på att placera den personalredovisning vi fann, i de kategorier som användes som sökord för att kartlägga debatten. Den empiriska undersökningen företogs gemensamt för att kunna diskutera eventuella tveksamheter och för att försäkra att en likartad behandling företogs. Vidare anser vi att vi genom att tydligt definiera vad vi menade med de olika kategorierna minskade risken för olikartad placering.

7.5 Statistiska metoder

För att undersöka sambandet mellan debatten i media och mängden personalredovisning har vi använt oss av en statistisk metod, korrelation. Metoden går ut på att räkna fram en korrelationskoefficient som mäter styrkan på det linjära sambandet. Korrelationskoefficienten är oberoende av den skala observationerna är gjorda i vilket underlättar för oss då våra undersökningar resultat är av skilda storlekar. Koefficienten varierar på en skala mellan 1 och -1. 1 innebär att sambandet är linjärt positivt och att sambandet mellan variablerna kan beskrivas som en rät linje. En korrelationskoefficient på -1 innebär att sambandet är linjärt negativt och om en variabel ändras positivt så ändras den andra tvärtom, det vill säga negativt. Är koefficienten 0 saknas det ett linjärt samband mellan variablerna.¹⁰⁷

Vi har utfört två korrelationsberäkningar för varje kategori samt för det totala sambandet. Den första beräkningen är korrelationen mellan antalet artiklar och mängden information i årsredovisningarna 1993, 1995, 1997, 1999 och 2001. Den andra beräkningen testar sambandet mellan antalet artiklar och mängden information i årsredovisningarna med hänsyn tagen till en tidsförskjutning. Vi har då korrelerat antal artiklar 1992, 1994, 1996, 1998 och 2000 med mängden information i årsredovisningarna 1993, 1995, 1997, 1999 och 2001. Detta har resulterat i två korrelationskoefficienter per kategori, en utan fördröjning samt en med fördröjning. Då vi endast jämför sambandet mellan fem parvisa observationer minskar möjligheten till att dra långtgående slutsatser av korrelationskoefficienterna¹⁰⁸. Vi är medvetna om detta och i vår analys pekar vi endast på vad koefficienten kan vara en indikation på. Extrema värden i våra resultat från undersökningarna kan påverka värdet på korrelationskoefficienten och ge ett missvisande värde. Vi har undersökt om så är fallet genom en visuell bedömning av diagrammen.

En hög positiv korrelationskoefficient behöver nödvändigtvis inte innebära att den ena variabeln orsakar den andra. Det ligger en fara i att dra alltför stora slutsatser enbart baserat på korrelationskoefficienten. Exempelvis undersöker vi huruvida debatten påverkar personalredovisningen men en hög korrelationskoefficient kan betyda att det är mängden information i årsredovisningarna som styr debatten i media. Det är därför viktigt att inte bara dra slutsatser på grund av statistiken utan

¹⁰⁶ Med avrundningsproblem avses det faktum att det kan vara problematiskt att avgöra exakt hur mycket ett visst antal skrivna rader utgör i siddelar varför avrundningar blir nödvändiga.

¹⁰⁷ Körner, Svante & Wahlgren, Lars (1996) *Praktisk statistik* s.174 f

¹⁰⁸ Andersson, Göran & Jorner, Ulf & Ågren, Göran (1994) *Regressions- och tidsserieanalys* s. 42

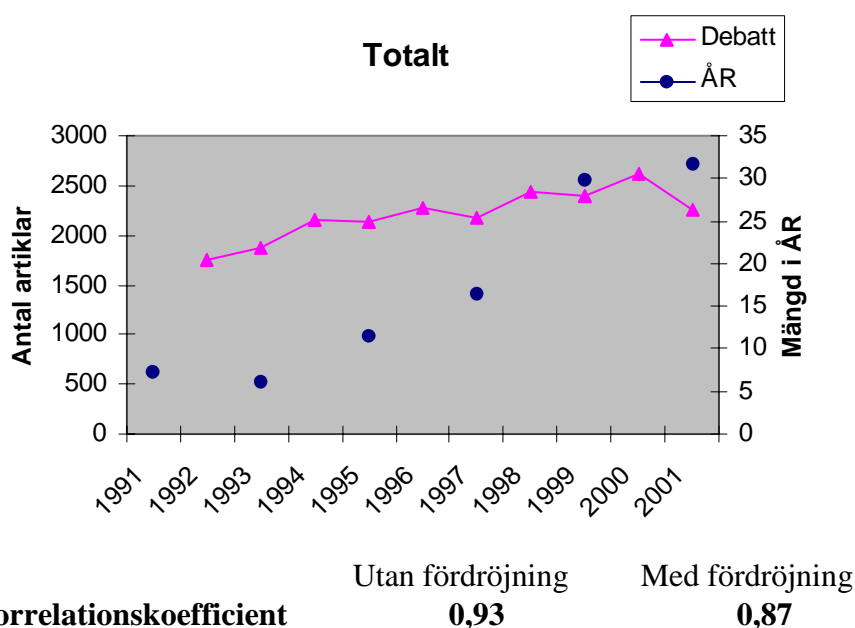
att undersöka om sambandet är logiskt via teoretiska och praktiska undersökningar.¹⁰⁹ Media agenda setting theory visar att media kan påverka företagens informationsgivning och tidigare undersökningar har visat att media påverkar den frivilliga redovisningen (se Tidigare forskning, Deegan), vilken personalredovisning är en del av.

¹⁰⁹ Diamantopoulos, Adamantios & Schlegelmilch, Bodo B (1997) *Taking the fear out of Data Analysis* s. 206

8 RESULTAT OCH ANALYS

I det följande avsnittet har vi valt att integrera presentationen av vårt empiriska material och analysen av det samma för att underlätta förståelsen för vår studie. Vi inleder med en analys av det totala resultatet för att sedan analysera de enskilda kategorierna som följs upp av en teoretisk analys. Därefter analyserar vi de enskilda kategorierna och avslutar med redovisning av den lagstadgade informationen.

8.1 Personalredovisning

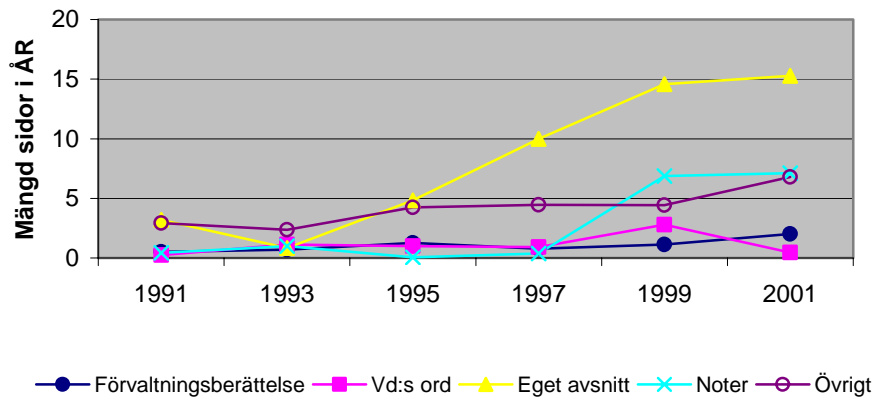


Den frivilliga personalredovisningen har mellan 1991 och 2001 mer än fyrdubblats i omfattning. En förklaring till vad som kan ha orsakat denna ökning kan vara den så kallade IT-boomen. IT-företagen är kunskapsintensiva företag som under 1990-talet på ett flertal sätt försökte redovisa sin personal. Detta tillsammans med det intresse som fanns för dessa företag ledde till att företagens anställda kom allt mer i medias, allmänhetens och företagets fokus. Detta gällde även anställda på företag som inte hade sin verksamhet inom IT-sektorn. Ökningen av mängden personalredovisning mellan 1993 och 1997 kan vara en följd av den då inledda IT-boomen. Den dramatiska ökningen mellan 1997 och 1999 kan bero på att det var vid denna tidpunkt som IT-sektorn stod som mest i fokus och de personalrelaterade frågorna blev således också ett hett ämne. Som en följd av detta resonemang kan den planande kurvan mellan 1999 och 2001 bero på nedgången i IT-sektorn.

En annan faktor som kan påverka personalredovisningen är debatten i media. Vår undersökning visar ett starkt samband mellan debatten och mängden personal-

relaterad information. Korrelationskoefficienten utan fördröjning är 0,87 medan korrelationskoefficienten med fördröjning är 0,93. Dessa samband tolkar vi som att media kan påverka mängden personalredovisning i företagens årsredovisningar.

Placering av personalredovisning



Av placeringsdiagrammet går det att utläsa hur stor del av den totala mängden personalredovisning som är placerad i varje avsnitt av årsredovisningen. Det *Egna avsnittet* har, med undantag från 1993, varit det avsnitt där mest personalrelaterad information har redovisats. Dess andel av den totala mängden personalredovisning stiger mellan 1993 och 1997 i samband med ökningen av den totala mängden. När sedan en kraftig ökning av den totala mängden sker mellan 1997 och 1999 minskar emellertid det *Egna avsnittets* andel. Detta beror till stor del på att andelen information i *Noterna* ökar. Denna ökning orsakas till stor del av att Astra mellan 1997 och 1999 ökar mängden information om belöningsystem med fyra sidor, vilket motsvarar 30 % av ökningen av den totala mängden personalredovisning.

Att de *Egna avsnitten* har haft en positiv trend medan restposten *Övrigt* har haft en negativ trend gällande andelen av den totala informationen kan ha ett samband. Detta samband skulle vara att ju högre prioritet personalfrågor får, genom bland annat ökad uppmärksamhet i media, desto mer vill företagen att personalredovisningen skall synas. Att placera informationen i ett *Eget avsnitt* ger bilden av att företaget ser personalen som en viktig resurs och därmed viktig att redovisa. Således samlar företaget ihop den utspridda informationen som ryms inom *Övrigt* och redovisar den samlat under *Eget avsnitt*.

Andelen personalredovisning som är placerad i *Förvaltningsberättelsen* har varit jämförelsevis konstant under de undersökta åren. En anledning till detta kan vara att *Förvaltningsberättelsen* utgör den formella delen av årsredovisningen och granskas av en revisor vilket ställer högre krav på informationen som placeras där. Företagen iakttagor förmodligen större försiktighet med den information som placeras där jämfört med den information som placeras i andra delar av årsredovisningen, vilket leder till en minskad mängd information. Noterbart är

också att mängden information som placeras i *VD:s ord* minskar mellan 1999 och 2001 medan den ökar i samtliga av de andra årsredovisningsavsnitten.

8.2 Teoretisk analys

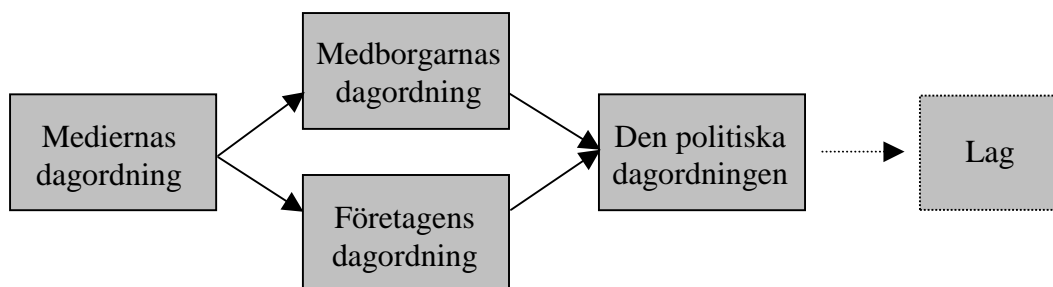
Förespråkarna av Media agenda setting theory är överens om att media och medborgarna påverkar varandra men inte vem som påverkar vem. Dearing och Rogers anser att media påverkar medborgarna i vilka vi inkluderar företagens intressenter. Enligt intressentmodellen är det just dessa som påverkar företagens redovisning. Det samband mellan debatten och personalredovisningen som vår studie visar på kan således vara följderna av debattens indirekta påverkan på redovisningen. Med detta menar vi att media inte påverkar företagen direkt utan intressenterna, vilka i sin tur påverkar företagens redovisning. Om vi istället utgår från att det är medborgarna som påverkar media så är intressenternas påverkan på företagets redovisning indirekt, via media som har en direkt påverkan. Huruvida media påverkar direkt eller indirekt kan ha ett samband med om debatten påverkar samma år eller med ett års fördröjning. Påverkas redovisningen indirekt av media via intressenterna är det tänkbart att sambandet med fördröjning är starkare än sambandet utan fördröjning.

Det går även att koppla ihop legitimitetsteorin med media agenda setting theory. Legitimitetsteorin utgår från att företag förväntas leva upp till de ”kontraktsvillkor” som finns och att de söker bekräftelse på att de verkar inom de ramar och normer som finns i samhället. Det är genom den frivilliga redovisningen som företagen legitimerar sin verksamhet. De ramar och normer som finns i samhället formas av förhållandena mellan media, medborgare och politiken enligt media agenda theory. Utgår vi från Dearing och Rogers så är det media som påverkar medborgarna, vilka utgör en av företagets intressentgrupper och enligt legitimitetsteorin har dessa en förmåga att påverka företagets redovisning. Då mediadebatten har en förmåga att påverka medborgarnas dagordning, anser vi att media har en förmåga att påverka även företagets ”dagordning”.

Enligt Media agenda setting theory är den politiska dagordningen ett resultat av medborgarnas och mediernas dagordningar vilket skulle innebära att företagen genom sitt agerande kan påverka politikerna till ökad lagstiftning. Ju fler företag som anammar en speciell redovisningstrend desto fler företag tvingas till densamma då företagen konkurrerar om ”samma investerare”. Detta bekräftas av tidigare forskning som visat att ursprunget till lagstiftning oftast återfinns i praxis.¹¹⁰

Det är inte bara företagets agerande som påverkar lagstiftningen. Debatten påverkar också den politiska dagordningen och därmed lagstiftningen. Ett exempel på detta är den ökande debatten i slutet på 1990-talet om frånvaro och personalpolitik vilka kan ha påverkat regeringens förslag till hälsobokslutet.

¹¹⁰ Strömbäck, Jesper (2000) *Makt och Medier* s. 196



Källa: Egen

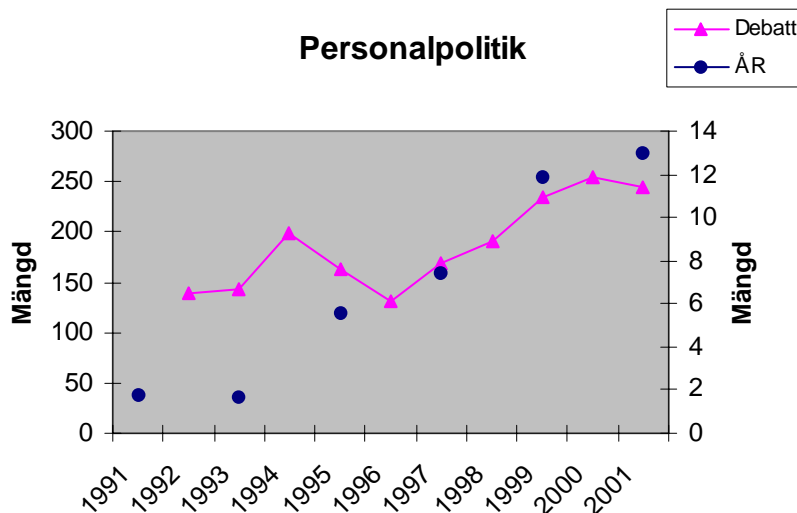
I de årsredovisningar vi har undersökt har icke-finansiell information varit den dominerande avseende personalredovisning. Företagen redovisar också en del strategisk information men den finansiella informationen är i stort sett obefintlig. En anledning till detta kan vara att företagen inte är villiga att lämna ut finansiell och strategisk information då denna kan ge konkurrenterna en inblick i hur företagen uppnår konkurrensfördelar. Detta måste emellertid företagen ställa mot att kapitalkostnaden sjunker ju mer strategisk och finansiell information de publicerar och därför redovisar trots allt en del företag denna information. Den icke finansiella informationen är ej lika avslöjande av hur konkurrensfördelar uppnås utan kan oftast klassificeras som PR. Företagen redovisar då gärna denna information hellre än den strategiska och den finansiella.

8.3 Kategorierna

Vi har tidigare konstaterat att personalredovisningen ökat i mängd från 1991 till 2001. Denna ökning beror inte på en allmän ökning av alla kategorierna utan beror till stor del på utvecklingen av mängden information rörande personalpolitik, utbildning, belöningsystem och i viss mån även rekrytering. År 2001 är det också redovisningen av dessa fyra kategorier som upptar störst mängd i årsredovisningarna. Nedan kommer vi att redogöra för var och en av de 11 kategorier som vi har undersökt.

8.3.1 Personalpolitik

Personalpolitik är den kategori vars definition är bredast. I begreppet inbegriper vi information om arbetsmiljö, personalvård och företagskultur. Arbetsmiljö innefattar vad som görs för att förbättra arbetsplatsen exempelvis genom ett åtgärdsprogram för att minska antalet olyckor. Personalvård är de insatser företagen gör för de anställdas hälsa genom friskvård och dylikt. Företagskultur är de värderingar som företaget vill skall finnas (och/eller finns) i organisationen. Exempel på detta är etiska riktlinjer och uppdräddandenormer som företagen vill att deras anställda skall följa.



Utan fördröjning Med fördröjning
Korrelationskoefficient **0,96** **0,71**

Redovisningen av personalpolitik har successivt ökat mellan 1991 och 2001 trots en trevande utveckling mellan 1991 och 1993. Bakom denna ökning ser vi två tänkbara orsaker, miljötrenden och IT-boomen. Redovisningen av miljöfrågor har ökat stadigt under 1990-talet vilket också har inneburit en ökning av redovisningen av arbetsmiljön. Arbetsmiljö ingår i vår definition av personalpolitik och påverkar således mängden information om personalpolitik i årsredovisningen. IT-boomen har ökat fokuseringen på arbetstagarens värde och vikten av att ha en god företagskultur. Detta tillsammans med att företagen generellt blivit mer kunskapsintensiva gör att intresset för personalpolitik ökar och således ökar också den redovisade mängden information.

Det finns ett mycket starkt samband mellan antalet artiklar och mängden information redovisad inom personalpolitik. Korrelationskoefficienten som visar det fördröjda sambandet är lägre än sambandet utan fördröjning, 0,71 jämfört med 0,96, men visar trots allt på ett positivt linjärt samband. Debatten påverkar således redovisningen av personalpolitik, både med och utan fördröjning. Varför har just personalpolitik ett så starkt samband med debatten? En teori är att vissa delar av informationen om personalpolitik är information av mer allmänt slag som exempelvis ”AstraZenecas framgång är beroende av medarbetarnas kvaliteter och insatser över hela världen. Vi värdesätter den individualitet, mångfald och kreativitet som varje medarbetare tillför verksamheten”¹¹¹. Sådan informationsredovisning kräver inte systematisk informationshämtning under året eller informationssystem som är anpassade för att ta fram sådan information som exempelvis kategorierna åldersstruktur och personalomsättning kräver. Det är således enklare att snabbt anpassa sig till debatten i media inom personalpolitikredovisningen än inom andra kategorier.

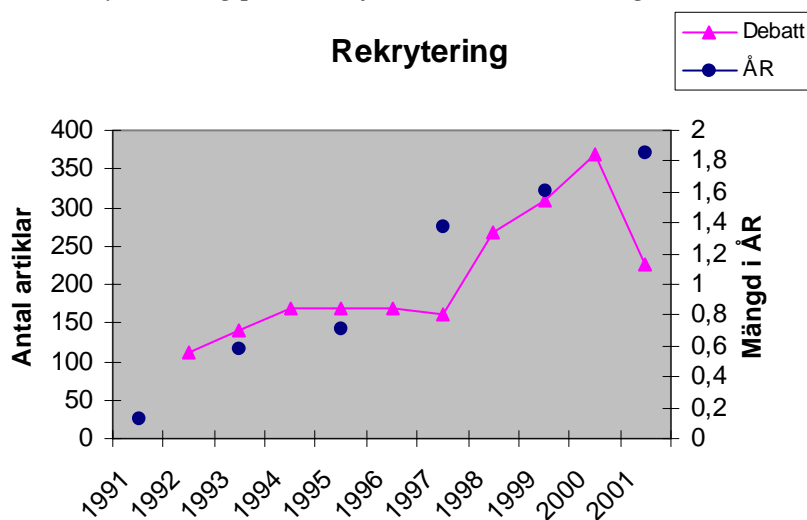
Personalpolitiken placeras främst i *Eget avsnitt* eller i *Övrigt*. Orsaken till detta kan vara att information om arbetsmiljö i många fall finns i miljöredovisningen,

¹¹¹ AstraZeneca Årsredovisning 2001 s. 25

vilken räknas till *Övrigt* om inte personalen har ett eget avsnitt i den. Att stor del av informationen placeras i *Eget avsnitt* kan bero på att företagen ofta inleder sina *Egna avsnitt* med information om personalpolitik. Denna kategori lämpar sig bra för detta ändamål då beskrivning av personalpolitik ofta innebär presentation av ”mjuk” information (se exemplet ovan).

8.3.2 Rekrytering

Rekrytering är information om de insatser som företagen gör för att rekrytera personal, både internt och externt. Det kan exempelvis röra sig om en uppgift om att företaget nästa år skall nyrekrytera eller att ett samarbete med skolor inleds i syfte att knyta till sig personer för senare anställning.



Korrelationskoefficient Med fördröjning Utan fördröjning
0,71 **0,89**

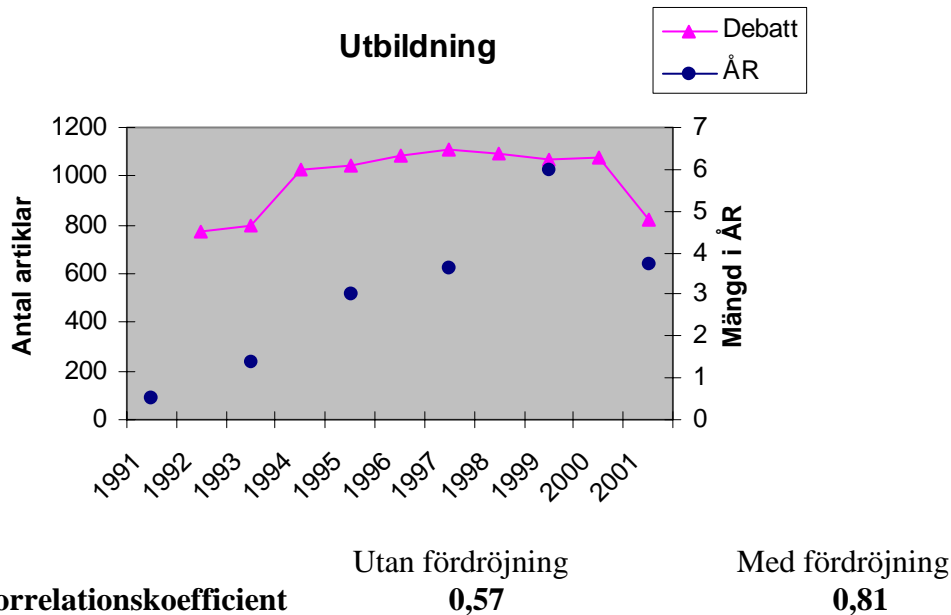
Intresset för redovisning av rekryteringsåtgärder har ökat stadigt över den undersökta perioden, såväl i debatten som i årsredovisningarna. Det har framkommit att behovet av en uttalad rekryteringspolicy är av vikt för att kunna attrahera ny personal, vilket underbyggs av att rekrytering fått ett utökat utrymme i *Eget avsnitt*. Detta gäller både vid hög- och lågkonjunktur då intresset stigit oberoende av konjunkturen, med undantag för 2001 där debatten sjönk kraftigt. En förklaring kan vara att vikten av att rekrytera rätt personer ökar då utvecklingstakten går allt fortare samtidigt som rationalisering och automatisering ökar. Konsekvensen blir att färre anställda skall utföra mer kvalificerade arbetsuppgifter. Dessa förhållanden gäller vid såväl låg- som högkonjunktur. Trelleborgs årsredovisning för 1999 trycker mycket på vikten av internrekrytering, framförallt av chefer, för att därigenom behålla stabilitet och kunnande inom koncernen. Att redovisa satsningar på internrekrytering visar de anställda att det går att göra karriär inom företaget vilket vi anser kan utgöra en avgörande faktor vid nyrekrytering. En studie av årsredovisningarna för 2002 hade varit av intresse för att se om detta trendbrott håller i sig

Kopplingen mellan debatt och mängd i årsredovisningen blir starkare vid förskjutet jämförelse, då korrelationskoefficienten ökar från 0,71 till 0,87. Det ökade sambandet kan bero på en kombination av det förändringstryck som

organisationen är underställt och ledningens strategival för att få långsiktighet i rekryteringsprocessen. Det gäller att visa sin styrka utåt för att attrahera kunnig personal, vi misstänker att det ligger en del psykologiska faktorer bakom företagets rekryteringsstrategier.

8.3.3 Utbildning

Utbildning är uppgifter om de satsningar på utbildning av personal som företagen gör. I detta begrepp inbegrips utbildning av arbetsuppgifter och om miljö. Det kan även röra sig om uppgifter om utbildningsnivån bland de anställda.



Intresset för utbildning i debatten har sedan 1994 legat konstant runt 1100 artiklar för att 2001 visa ett klart trendbrott då antalet sjönk med 25 %. Detta trendbrott uppvisade även redovisad mängd i årsredovisningen, som fram till 1999 visat en uppåtgående kurva. Den mängdmässiga minskningen i årsredovisningarna anser vi till viss del kompenseras av att kvaliteten ökat.

Mängden utbildningsrelaterad information i förhållande till total mängd personalredovisning har pendlat kraftigt. Från 7 % 1991 till toppnoteringen på 26 % 1995 för att sjunka till 12 % 2001. Denna utveckling följer inte trenden i debatten, som visade på ett jämnt intresse fram till 2000, utan snarare konjunkturcykeln. Detta visar även *Eget avsnitt* som varit det dominerande avsnittet för utbildningsrelaterad information under hela perioden, framförallt under senare hälften av 1990-talet. En möjlig förklaring till detta kan vara att vid högkonjunktur krävs det mer personalutbildning för att inte komma efter i utvecklingen. Dessutom är kassafördet vanligtvis bättre i en högkonjunktur vilket möjliggör ett utökat utbildningsprogram som följaktligen sedan redovisas i årsredovisningen.

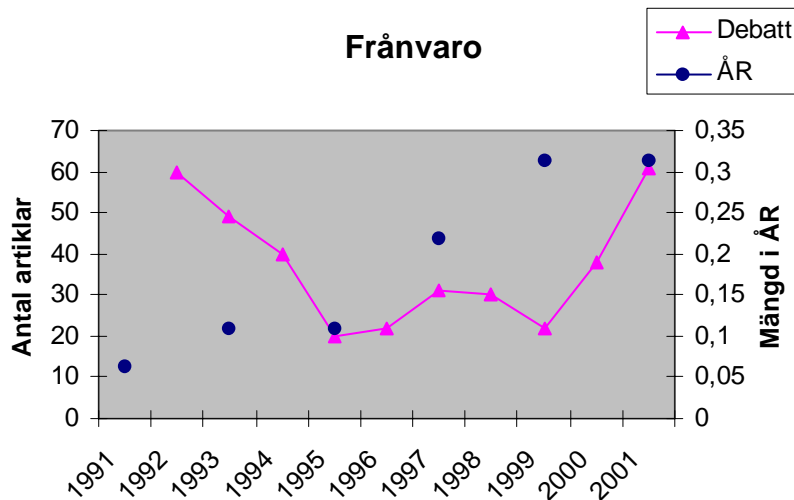
SKF satsar på kompetensutveckling och använder sig av en kompetensmatris för att stämma av arbetsuppgifter med den anställdes faktiska kompetens. Det vill säga de arbetar efter individuellt utformande av utvecklingsplaner för sina anställda. De utvecklar och skraddarsyr även utbildnings- och kompetensprogram

för de olika divisionerna. Även SEB har utvecklat personliga utbildningsprogram för sina anställda.

Korrelationskoefficienten mellan debatt och redovisad mängd ökar om jämförelser sker med fördröjning, från 0,57 till 0,81. Anledningen till att korrelationen indikerar ett starkt positivt linjärt samband är att de båda graferna följer varandra under början och slutet av den undersökta perioden.

8.3.4 Frånvaro

Denna kategori innehåller uppgifter om frånvaron i företagen, orsaken till den samt åtgärdsprogram för att minska frånvaron.



	Utan fördröjning	Med fördröjning
Korrelationskoefficient	0,19	-0,58

Debatten kring frånvaro ger en intressant graf, med de högsta noteringarna 1991 och 2001 och den lägsta 1995. Det ligger nära till hands att försöka förklara denna graf med hjälp av ett konjunkturresonemang. Början på 1990-talet och 2000-talet karaktäriserades av en lågkonjunktur med däremellan varande högkonjunktur. Historiskt sett har det dock visat sig att en högkonjunktur kan karaktäriseras av hög sjukfrånvaro, vilket var fallet under högkonjunkturen på 1980-talet då sjukfrånvaron nådde rekordhöjder. En alternativ förklaring kan vara att debatten kring frånvaro följer debatterandet av människors välbefinnande och hälsotillstånd, det skulle kunna förklara den uppåtgående trenden sedan 1999 då hälsoproblemen i västvärlden uppmärksammades på allvar.

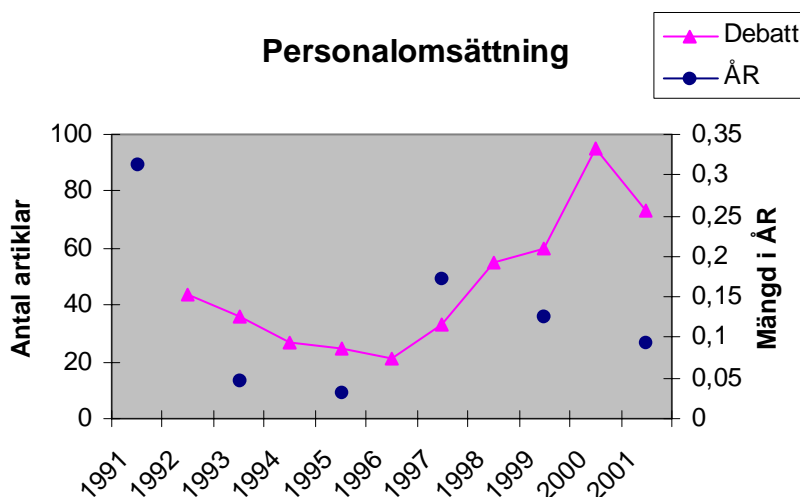
Det är däremot intressant att titta på den utveckling som redovisningen av frånvaro i årsredovisningarna har haft, mängden frånvarorelaterad information visar en ökande trend. Den höga frånvaro som karaktäriserar arbetsmarknaden och de diskussioner som idag förs om utbrändhet kommer förmodligen att medföra att mängden frånvarorelaterad redovisning kommer att öka i årsredovisningarna. Det faktum att tjänsteföretagen utgör den dominerande andelen av de svenska företagen, medför att företagen är alltmer personalberoende varför sjukfrånvaron utgör dagens ”driftstörningar”.

Även placeringen av frånvaroredovisning i årsredovisningarna tyder på att frånvaroproblemtiken fått en ökad uppmärksamhet. Från att ha varit insprängd på tre olika ställen i årsredovisningen under de första undersökningsåren går trenden mot att frånvaro blir en del av det *Egna avsnitt* som ägnas personalen. Den minskade spridningen i årsredovisningen kan förklaras av den trend som innebär att företagen allt mer frekvent ger personalen ett *Eget avsnitt* och därmed erhålles en naturlig plats för frånvaroredovisningen. Även om detta kan förklara den ökande koncentrationen av frånvarouppgifter, är det ingen förklaring till den mängdökning som skett. Den tidigare frånvaroredovisningen karaktäriserades av en blygsam mängd utspridd i årsredovisningen, vilket bytts mot en större mängd koncentrerad till ett ställe. Detta anser vi tyda på att frånvaron alltmer uppmärksammas av företagen.

I sin årsredovisning för 1991 anser vi att Astra redovisar frånvaron på ett fördelaktigt sätt. De väljer att relatera Astra-personalens sjukfrånvaro till den övriga industrins. Vidare gör de en uppdelning över sjukfrånvaro och frånvaro på grund av vård av barn, vilket vi anser vara ett informativt inslag. Det märkliga med Astra är att de redovisar frånvaron på detta sätt i årsredovisningarna för 1991, 1993, 1995, 1997, när sedan debatten kring frånvaro ökar 1999 utesluter Astra frånvaroavsnittet helt i årsredovisningen. Korrelationen mellan debatt och årsredovisningar uppgår till 0,19 vilket tyder på ett svagt samband mellan de två variablerna och en förklaring till Astras agerande erhålls delvis.

8.3.5 Personalomsättning

Personalomsättning definieras som uppgifter om personalomsättning, orsaken till den, samt eventuella åtgärdsprogram för att minska personalomsättningen.



Korrelationskoefficient Utan Fördröjning Med fördröjning
0,26 **-0,06**

Mängden redovisad information om personalomsättning i årsredovisningarna sjönk kraftigt under de första åren under 1990-talet. Mellan 1995 och 1997 ökade sedan redovisningsmängden för att sedan minska fram till 2001. Orsaken till detta kan vara fluktuationerna mellan hög och lågkonjunktur under de senaste tio åren.

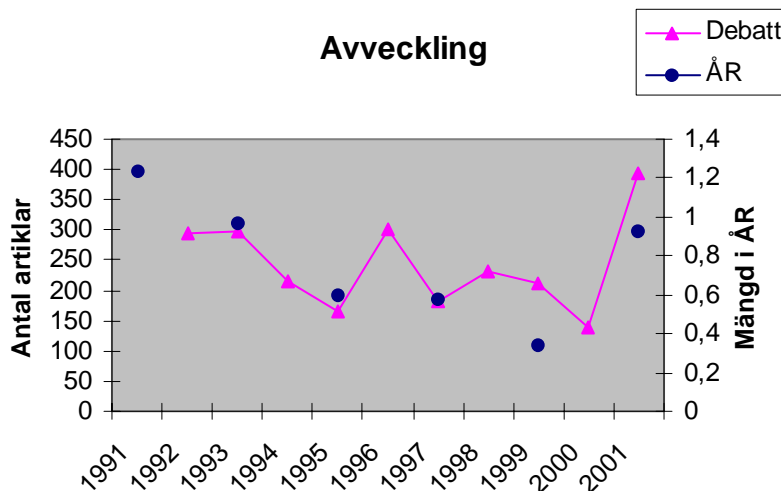
En högkonjunktur inleddes i mitten på 1990-talet och då visar sig också en ökning av mängden information om personalomsättning i årsredovisningarna. När högkonjunkturen sedan börjar mattas av i slutet av 1990-talet så sjunker således mängden information i årsredovisningarna. Allgons redovisning exemplifierar detta på ett bra sätt. 1995 saknas information om personalredovisning i årsredovisningen medan de 1997 anger den procentuella personalomsättningen samt hur de arbetar för att minska den. 1999 minskar informationsmängden och Allgon anger bara den procentuella personalomsättningen och 2001 saknas det återigen information.

Anledningen till konjunktrens påverkan på personalomsättningen är att under en lågkonjunktur är arbetslösheten hög vilket leder till att arbetstagare blir mer trogna sina arbetsgivare. Detta leder till en låg personalomsättning vilket i sin tur minskar efterfrågan på information som rör detta område. Således minskar redovisningen av personalomsättningsinformation. Ett motsatt förhållande gäller vid högkonjunktur då hög personalomsättning leder till högre efterfrågan på information vilket leder till ökad redovisning av personalomsättning.

Korrelationen pekar på att det inte finns något samband mellan debatten i media och mängden personalomsättningsredovisning. Även en visuell analys av diagrammet visar på två grafer som inte tycks ha något samband.

8.3.6 Avveckling

Kategorin avveckling definierar vi som de uppgifter om uppsägningar av personal under året eller kommande år. Utöver detta inbegriper vi åtgärder för hur de som sagts upp behandlas i form av exempelvis förtida pensionering eller hjälp att hitta nya arbeten.



	Utän fördröjning	Med fördröjning
Korrelationskoefficient	0,76	-0,14

Intresset för att redogöra för de åtgärder som har med avveckling att göra i årsredovisningen har minskat under hela 1990-talet. Från att ha tagits upp på en och en fjärdedels sida 1991 sjönk den redovisade mängden till drygt en tredjedels sida 1999. Ett markant trendbrott skedde 1999 och redovisningen steg till knappt en

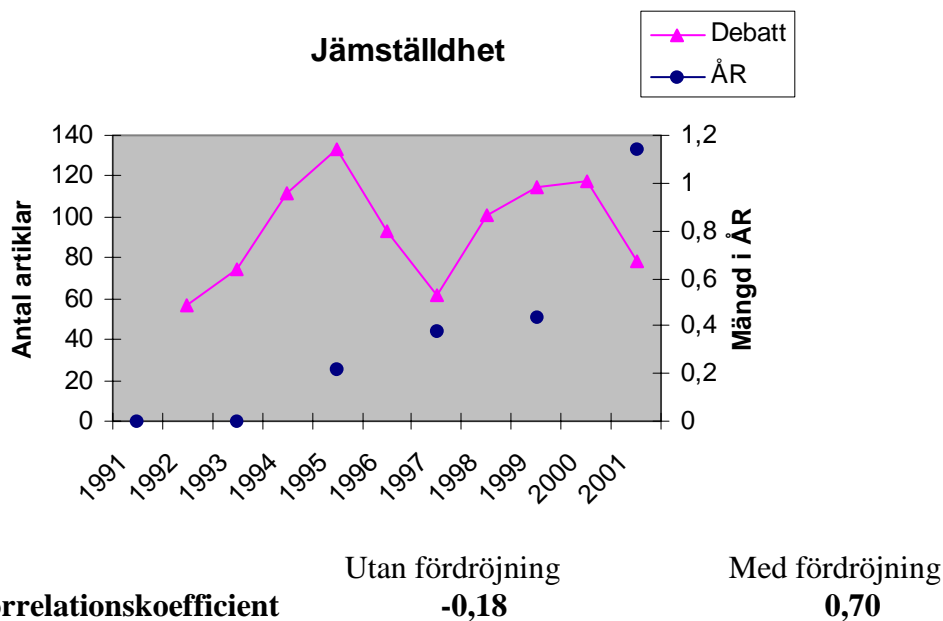
sida, samtidigt som intresset i media tredubblades mellan 2000 och 2001. Många företag drabbades av den nedåtgående konjunkturen vilket kan vara en förklaring till det ökade intresset.

Korrelationskoefficienten minskar drastiskt vid förskjuten jämförelse, från 0,76 till -0,14. En förklarande faktor kan vara att företagen skriver om avveckling året det sker oberoende av debatten, då avveckling snarare är konjunkturstyrt än påverkbart av debatten. Denna utveckling visar även vår studie, det vill säga redovisad mängden stiger vid lågkonjunktur och sjunker vid högkonjunktur.

En intressant iakttagelse är att tyngdpunkten av placeringen skiftat kraftigt under den undersökta perioden. *Eget avsnitt* stod för över hälften av redovisad mängd 1995 och 1997, däremot låg undersökningsåren före och efter endast kring 10 %. Motsatt förhållande visade redovisningen i *Förvaltningsberättelsen* där intresset var högt i början och i slutet av perioden, men lågt 1995 och 1997. En förskjutning av redovisningen mot den mer formella delen av årsredovisningen vid lågkonjunktur, och vice versa, visar på ett klart konjunktursamband.

8.3.7 Jämställdhet

Jämställdhet är den information om jämställdhet mellan kvinnor och män som företagen redovisar. Även information om de åtgärder som görs för jämställdheten är inbegripet. Däremot innefattas inte uppgifter av slaget antal anställda uppdelat på kön, då detta är lagstadgat.



Redovisning om jämställdhet i årsredovisningen skedde första gången 1995, vilket sammanfaller med toppnoteringen av antal artiklar i debatten. Detta är anmärkningsvärt eftersom ämnet debatterats under hela perioden. Grafen för debatt har följt konjunkturcykeln, det vill säga vid lågkonjunktur har ämnet debatterats mindre och tvärtom vid högkonjunktur. I årsredovisningen däremot har intresset stadigt ökat oberoende av konjunktur och debatt, vilket kan tyda på mer långsiktiga mål från företagets sida. En bidragande orsak till den kraftiga ökningen i slutet av 1990-talet kan vara att från och med den 1 januari 2000 kan

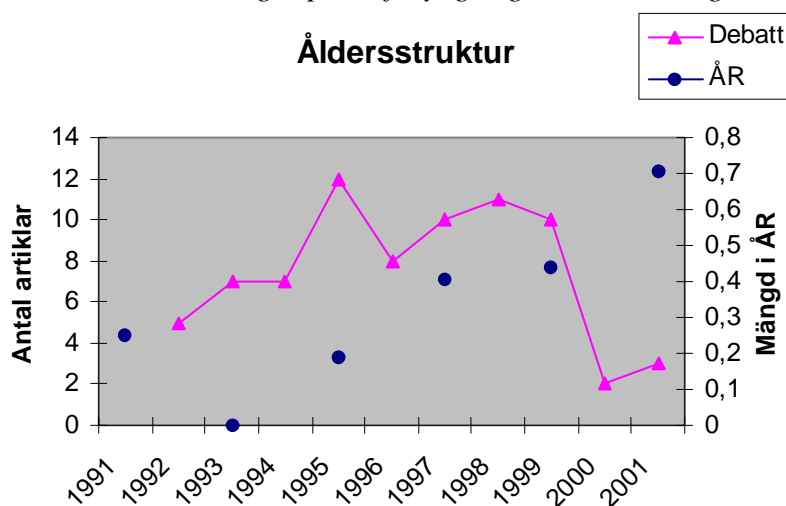
en central arbetstagarorganisation, till vilken arbetsgivaren är knuten, ansöka om vitesföreläggande om arbetsgivaren ej följer bestämmelserna enligt Jämställdhetslagen (1991:433)¹¹².

Korrelationskoefficienten utan fördröjning visar på ett svagt samband mellan mängden i årsredovisningarna och debatten. Med fördröjning ökar sambandet markant vilket kan tolkas som att det tar ett extra år för företagen att anpassa sin redovisning till företagets övriga strategier. Ett klart ställningstagande i denna fråga kan komma att bli avgörande vid en framtida rekryteringsprocess varför vi anser att företagen skulle vinna på att redovisa sina jämställdhetsstrategier. Ett mycket bra exempel är NCC som aktivt arbetar med att få upp andelen kvinnor i ledande positioner inom företaget. Därför har de startat ett nätverk för kvinnor, Stella, vars syfte är att stödja kvinnliga medarbetare eftersom det saknas kvinnliga förebilder inom såväl företaget som branschen. NCC tog hösten 2001 beslut om att satsa ytterligare på nätverket vilket markerar företagets ställning vad gäller jämställdhet.

Vad gäller placeringen i årsredovisningen har denna skett konsekvent i *Förvaltningsberättelsen* och *Eget avsnitt* över den undersökta perioden, dock med kvantitativt övertag för *Eget avsnitt*. Att ta upp jämställdhet i förvaltningsberättelsen, årsredovisningens formella del, anser vi understryka den vikt företagen lägger vid ämnet.

8.3.8 Åldersstruktur

Åldersstruktur är uppgifter om åldersfördelningen bland de anställda samt information om satsningar på en förnyring eller andra åtgärder inom området.



	Utan fördröjning	Med fördröjning
Korrelationskoefficient	-0,47	-0,18

Debatten kring åldersstruktur har legat på relativt låga nivåer. En trendlinje för de första åren skulle indikera en svag ökning fram till år 2000 då intresset sjunker. Samtidigt är redovisningstrenden, med undantag för 1993, uppgående för

¹¹² Prop. 1999/2000:143, s 90ff

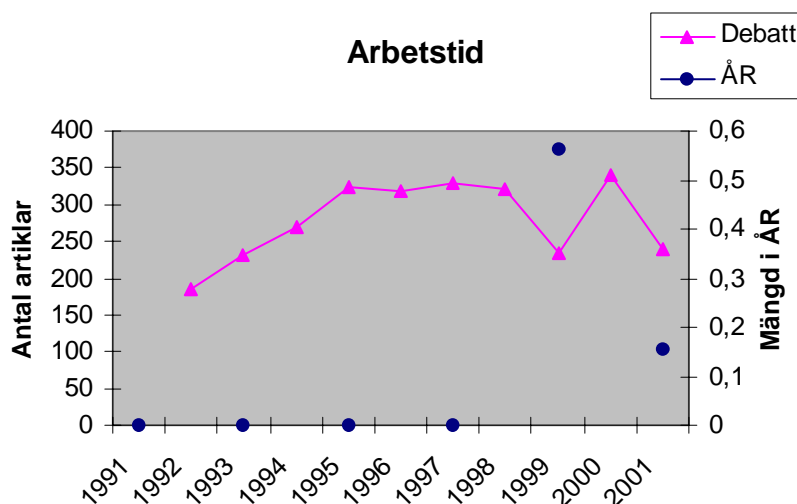
mängden med anknytning till åldersstruktur i årsredovisningarna. Givet detta är det ingen överraskning att korrelationen inte visar på något samband. Resultaten från debattundersökningen är något förvånande då det i media talats en del om att höja pensionsåldern, och att antalet artiklar år 2000 endast uppgår till två stycken. Det knappa artikelresultatet begränsar naturligtvis möjligheterna att dra mer generella slutsatser.

Mängden åldersstrukturredovisning har som tidigare nämnts ökat i årsredovisningarna, från 0,25 sidor 1991 till 0,70 sidor 2001. Redovisning sker uteslutande i det egna avsnittet utom 1993 och 2001. 1993 fann vi inget exempel på åldersstrukturredovisning och 2001 redovisas redovisas 80 procent i eget avsnitt och 20 procent i förvaltningsberättelsen. En tänkbar förklaring till varför mängden åldersstrukturuppgifter ökat i årsredovisningarna kan vara det jättelika generationsskifte som kommer att ske i takt med att "fyrtiotalisterna" går i pension.

SEB redovisar åldersstrukturen på ett mycket fördelaktigt sätt i ett diagram där även könsfördelningen åskådliggörs. Det är anmärkningsvärt att denna redovisning sker i samtliga undersökta årsredovisningar utom den för 1993. I sin årsredovisning för 2001 för NCC en omfattande diskussion om åldersstrukturen samtidigt som intresset i media i princip är obefintligt.

8.3.9 Arbetstid

Denna kategori definierar vi som den information om den arbetstid som de anställda arbetar, skall arbeta och kommer att arbeta.



	Utan fördröjning	Med fördröjning
Korrelationskoefficient	-0,53	0,45

Detta sökord tillhör det ämne som debatterats mest, näst efter utbildning, och är samtidigt den kategori som var minst förekommande i årsredovisningarna. 1999 fann vi ett avsnitt om arbetstid i Securitas årsredovisning där de diskuterar den arbetstidsförkortning som skett i Frankrike och de konsekvenser denna medfört. 1999 når mängden arbetstidsrelaterad redovisning i årsredovisningarna sin topp samtidigt som antalet artiklar i media är det tredje lägst observerade. Även 2001

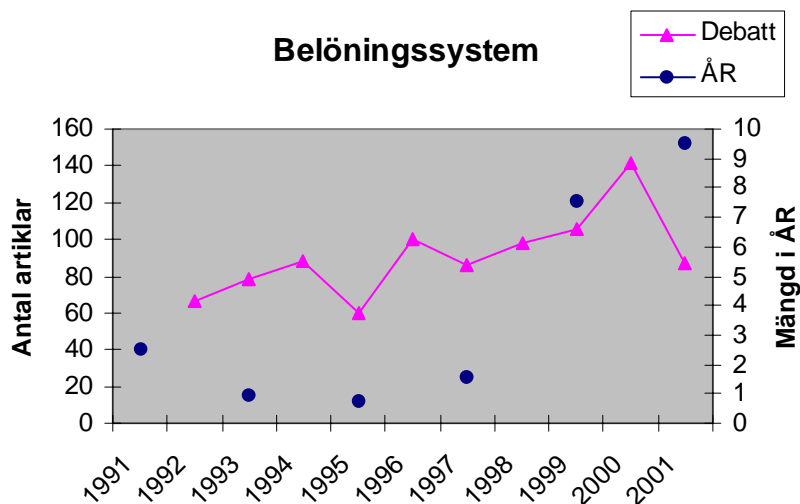
är det Securitas som står för arbetstidsnoteringar i årsredovisningarna, dock i något mindre omfattning än 1999. Då det endast är Securitas som har denna typ av uppgift i sin redovisning blir denna delanalys snarare en analys av Securitas.

Antalet artiklar i media ligger på en relativt stabil nivå över åren. Med tanke på att vi inte fick några träffar alls i årsredovisningarna för 1991, 1993, 1995 och 1997 är det inte meningsfullt att analysera korrelationen. Vi kan bara konstatera att trots att ämnet debatterats flitigt, avspeglar sig detta inte i företagens årsredovisningar. En tänkbar förklaring till varför företagen inte redovisar arbetstid kan vara att det är förenat med svårigheter att mäta de anställdas arbetstid. Företagen kan naturligtvis redovisa någon form av ”schablonarbetstid” men det troliga är att detta inte skulle kännas trovärdigt och informativt.

2001 tillsattes en ny parlamentarisk kommitté med uppdrag att göra en översyn av arbetstidslagen, semesterlagen och övrig ledighetslagstiftning¹¹³. Detta anser vi kommer att medföra en ökning av mängden arbetstidsrelaterad redovisning. I direktiven sägs bl.a. att kommittén ska pröva olika vägar till en förkortning av arbetstiden och ge förslag på hur dessa ska kunna genomföras. Genomförs en arbetstidsförkortning kommer företagen att på något sätt redovisa att de faktiskt följer de nya bestämmelserna.

8.3.10 Belöningsystem

Med belöningsystem menas alla de belöningar som personalen erhåller för sin, enhetens eller företagets prestationer. Även belöningar knutna till aktiekursen är inbegripna.



Utan fördröjning Med fördröjning

Korrelationskoefficient **0,67** **0,80**

Under större delen av 1990-talet redovisades det lite information om belöningsystem i årsredovisningarna. Mellan 1997 och 1999 ökar ett fåtal företag kraftigt mängden information. Detta visar sig i grafen för belöningsystem som stiger brant från 1,5 sidor till 7,6 sidor. Största enskilda påverkan på ökningen gör

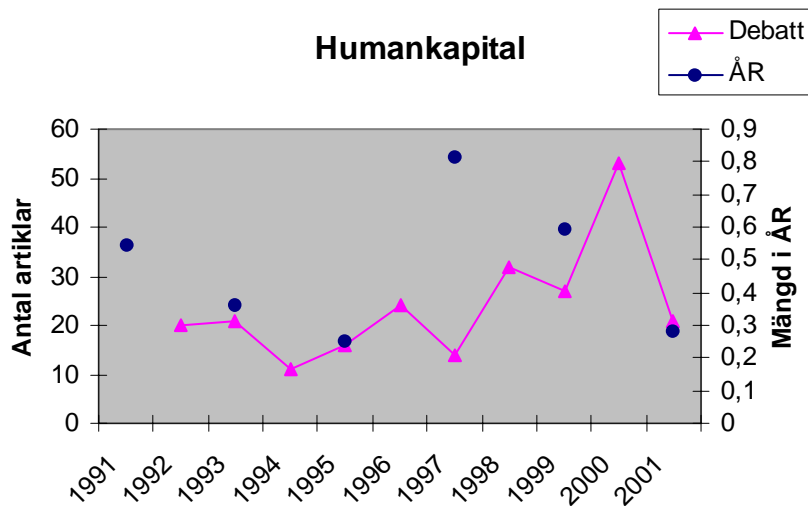
¹¹³ SOU 2001:91 Arbetstiden-Lag eller Avtal?

Astra som redovisar fyra sidor om optionsprogram till sina anställda vilket motsvarar två tredjedelar av ökningen mellan 1997 och 1999.

Korrelationskoefficienten utan fördröjning, 0,67, visar på ett positivt linjärt samband mellan debatten och mängden information om belöningsystem i årsredovisningarna. Undersökningen av sambandet med fördröjning visar på ett starkare samband då korrelationskoefficienten stiger till 0,80. Att debatten har ett starkt samband med mängden information om belöningsystem kan bero på de optionsprogram företagen inom IT-sektorn hade. Dessa fick stor uppmärksamhet i media då IT-aktiernas värde steg, vilket ledde till stora vinster till de som deltog i optionsprogrammet. Mängden information i årsredovisningarna ökar mest mellan 1997 och 1999 då också kurserna på IT-aktierna steg kraftigt. Uppmärksamheten kan ha ökat efterfrågan på information om belöningsystem vilket ledde till att företagen redovisade sådan information.

8.3.11 Humankapital

Med humankapital menas den information som mäter de anställdas värde. Till exempel innefattas nyckeltalet omsättning/anställd.



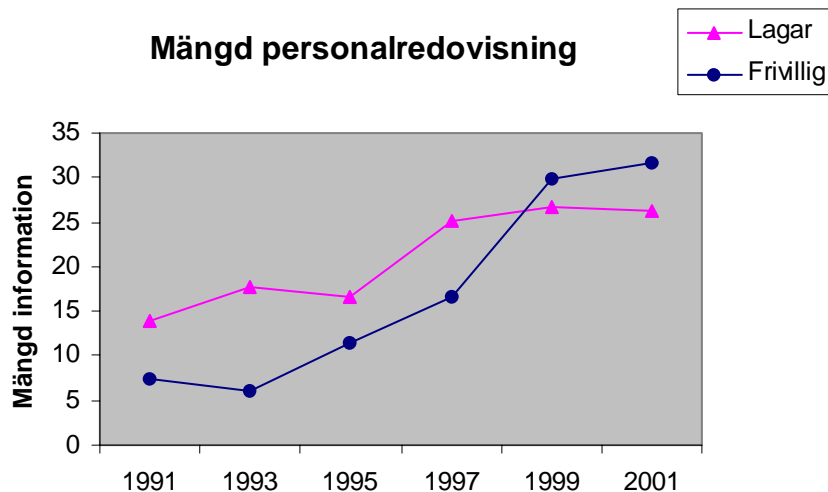
Korrelationskoefficient Utan fördröjning Med fördröjning
-0,13 **-0,06**

Termen humankapital gav oss en möjlighet att placera in värdering av anställda i en kategori. Vår undersökning av debatten gav oss förvånansvärt få träffar, som mest 53 och som minst 11. Mängden i årsredovisningarna är ej korrelerat med debatten. Den största observerade skillnaden i mängd i årsredovisningarna är mellan 1995 och 1997 och ökningen är 0,6 sidor. Fram till 2001 sker en halvering, ner till 0,3 sidor. En tänkbar förklaring kan vara konjunkturutvecklingen och IT-boomen. Då det var IT-bolagen som mer eller mindre gav ett ansikte åt termen humankapital är det rimligt att anta att termen i viss utsträckning följer dessa bolags utveckling.

Det vi förvånades över var avsaknaden av humankapitalsredovisning i kunskapsföretagens redovisningar. Vi hade förväntat oss att finna flera exempel på humankapitalrelaterade nyckeltal, till exempel omsättning per anställd. Vi anser

Ericsson vara ett kunskapsintensivt företag och deras årsredovisningar saknar helt redovisning av humankapital. Det kan vara så att företagen använder sig av ett humankapital-resonemang internt och redovisar därför inte detta i sina årsredovisningar. Humankapitaldebatten börjar och slutar på ungefär samma nivå 20 (1992) och 21 (2001). För att få klarhet i huruvida IT-bolagens uppgång och fall påverkade humankapitalredovisningen hade det varit intressant att undersöka 2002 för att se om utvecklingen avstannar ytterligare.

8.4 Redovisning av lagstadgad information



Om vi ser till total mängd redovisad personalinformation, det vill säga inklusive lagstadgad information, har denna tredubblats under den undersökta perioden. Mellan 1995 och 1997 sker en kraftig ökning, framförallt vad gäller den lagstadgade personalredovisningen. En förklaring är att nya ÅRL träder ikraft och effekten av det utökade upplysningskravet blir markant synbart, då mängden lagstadgad redovisning ökar med 52 %.

En intressant iakttagelse är att den lagstadgade redovisningen har ett mängdmässigt övertag under 1990-talet. Det är först efter 1999 som den frivilliga redovisningen står för mer än hälften av den totala. En tänkbar förklaring till företagets agerande är att ikraftträdandet av nya ÅRL medför att företagen anser att den lagstadgade informationen täcker in en del av de upplysningar som tidigare angavs frivilligt. Konsekvensen blir därmed att den frivilliga personalredovisningsmängden minskar.

Korrelationskoefficienten pekar på ett starkt samband mellan debatten och mängden lagstadgad personalredovisning. Lagen anger vad som skall redovisas men inte hur det skall redovisas och företagen kan således redovisa olika stor mängd information. Lika väl som mängden frivillig personalredovisning påverkas av debatten påverkas också mängden lagstadgad information. Orsakerna till ökningen av den lagstadgade informationen kan, förutom införandet av nya lagar, också vara en följd av de faktorer vi har nämnt i avsnitt 8.1 som påverkar den frivilliga informationen.

9 SLUTSATSER

Syftet med vår studie var att undersöka huruvida debatten i media påverkar företagets frivilliga personalredovisning med avseende på mängd och placering. Antalet personalrelaterade artiklar i våra undersökta tidskrifter har ökat med drygt 30%. Under samma period har den totala mängden frivillig personalredovisning fyrdubblats. En förklaring till denna ökning är att företagen börjat betrakta årsredovisningen som en reklampelare och inkluderar därför information för att påverka intressenternas och omvärldens bild av företaget. Av denna anledning har den totala mängden information i årsredovisningarna mer än dubblerats vilket medfört att även mängden personalredovisning ökar.

Med undantag för en liten minskning mellan 1991 och 1993 har mängden personalredovisning ökat vilket överensstämmer med Birgitta Olssons studie. Vi är medvetna om att studierna ej är helt jämförbara då urval av företag, metod och undersökningsår skiljer sig åt. Det är dock intressant att notera att vår studie visar på att utvecklingstendenserna mot en ökad mängd personalredovisning i årsredovisningarna fortsatt.

Vi utgår från att de påverkansfaktorer vi uppmärksammat har höjt intresset för personalredovisning, men den i stort sett oförändrade andelen personalredovisning i årsredovisningarna kan tyda på att en annan faktor spelar in. En förklaring vi funnit är att när mängden information ökar i årsredovisningen finns det utrymme för personalredovisning. Intresset för personalredovisning jämfört med andra redovisningsområden har därmed inte ökat utan det är snarare årsredovisningens omfattning som ökat.

I avsnittet Tidigare forskning framgår att det är flera faktorer i samverkan som påverkar företagets frivilliga redovisning. Vi har enbart studerat hur en faktor, debatten, påverkar personalredovisningen. De slutsatser vi drar skall därmed inte tolkas som att det är media ensamt som styr utvecklingen av företagets personalredovisning. Vi vill med vår studie visa att debatten är en av de faktorer som styr företagets frivilliga redovisning och därmed personalredovisning och i viss utsträckning även all redovisning.

Vår studie, i likhet med Deegans, indikerar att media påverkar företagets frivilliga redovisning. Föremålet för hans undersökning var dock miljöredovisning vilken i likhet med personalredovisning utgör en del av den frivilliga redovisningen. Därför anser vi att det är berättigat att göra parallella jämförelser med vår studie. Ett företag utgör ingen isolerad enhet, det existerar och verkar i en kontext där det i likhet med medborgarna påverkas av de krafter som verkar och ställer krav. Då mediadebatten har en förmåga att påverka medborgarnas dagordning anser vi att media har en förmåga att påverka även företagets dagordning. Oavsett om företagen påverkas direkt av media eller indirekt via medborgarna, påverkas i förlängningen företagets redovisning av

debatten i media. Vi har tidigare exemplifierat detta med den ökade debatten rörande frånvaro och personalredovisning, vilken kan ha påverkat förslaget till ett hälsobokslut. Detta kan tyda på att media har inflytande på processen kring nya rekommendationer och lagförslag gällande all information i årsredovisningen och således vad företagen slutligen redovisar.

Våra resultat indikerar att även om det totalt sett finns ett samband mellan debatten och mängden personalredovisning i årsredovisningarna gäller det inte för alla enskilda kategorier. Detta kan bero på att företagen inte finner det nödvändigt att replikera allt som debatteras i media. I enlighet med legitimitetsteorin är det troligt att företagen fäster störst vikt vid redovisning av de kategorier som belagts med mest omfattande sanktioner av samhället. Debattens påverkan tycks variera och därmed mängden redovisad information. Ett exempel är arbetstid som debatterats flitigt men som inte avspeglas i företagens årsredovisningar.

Andra omständigheter som antas ha påverkat utvecklingen av personalredovisningen under 1990-talet är exempelvis IT-boomen och den ökande mängden kunskapsintensiva företag. Dessa anser vi, till stor del, påverkar redovisningen via debatten då de får uppmärksamhet i media och då personalen utgör deras främsta resurs ställs krav på personalredovisningen. Vi har även funnit att konjunkturcyklerna påverkar företagets informationsgivning, framförallt gäller detta kategorierna utbildning, frånvaro, personalomsättning och avveckling. Rekrytering och jämställdhet går mot strömmen och har ökat oberoende av konjunkturen och/eller debatten.

Placeringen har mängdmässigt förskjutits alltmer mot *Eget avsnitt* som från 1995 ökat kraftigt i omfång, dock med viss avmattning 2001. Denna iakttagelse, att fler företag har eget avsnitt om sin personal, gjorde även Birgitta Olsson i sin studie varför vi anser att vårt resultat visar på att trenden fortsatt. Det *Egna avsnittet* placeras dessutom allt oftare i början av årsredovisningen vilket tyder på att personalen uppmärksammas i allt större utsträckning av företagen. Vidare har vi med avseende på placering märkt att *Noternas* placering skiftat. I början på 1990-talet placerades noterna i slutet för att under mitten av 1990-talet flyttas fram, därefter har placeringen varierat mellan företagen.

Vi bör vara försiktiga med att dra alltför långt dragna slutsatser då vår studie av sambandet mellan debatten och mängden personalredovisning endast grundar sig på fem parvisa observationer. Vår studie pekar emellertid på ett starkt samband mellan den totala mängden personalredovisning och antal artiklar i media.

9.1 Förslag till fortsatt forskning

I framtiden kommer en undersökning likt denna att kräva en annorlunda datainsamling. Årsredovisningens betydelse ifrågasätts alltmer i debatten då den information som presenteras däri anses vara inaktuell. Fortsatta studier i detta ämne skulle kunna omfatta en genomgång av all den information som företagen lämnar, för att kartlägga personalredovisningen. Vidare kunde det vara intressant

att koppla olika företagskaraktäristiska som till exempel bransch och omsättning till mängden personalredovisning för att se om dessa påverkar. En undersökning likt vår skulle kunna kompletteras och fördjupas med intervjuer av de redovisningsansvariga på företagen för att utröna huruvida de upplever att de påverkas av debatten.

KÄLLFÖRTECKNING

Aktiebolagslagen (1975:1385)

Adler, Ralph W & Milne, Markus J (årtal saknas) *Media Exposure, Company Size, and Social Disclosure Practices*

Andersen, Ib (1998) *Den uppenbara verkligheten*, Studentlitteratur

Andersson, Göran & Jorner, Ulf & Ågren, Göran (1994) *Regressions- och tidsserieanalys*, Studentlitteratur

Arbetsgruppen Konrad (1990) *Den osynliga balansräkningen*, Affärsvärldens Förlag AB

Arbetsmarknadsdepartementet (1991) *Personalekonomisk redovisning- Förslag till redovisning* Ds 1991:45

Bokföringsnämndens rekommendation R4

Brown, Noel, Deegan, Craig "The public disclosure of environmental performance information-a dual test of media agenda setting theory and legitimacy theory" *Accounting and Business Research*, vol 29, 1998

Bruzelius, Lars H, Skärvad, Per Hugo (2000) *Integrerad organisationslära*, Studentlitteratur

Cooke, T E *Voluntary Corporate Disclosure by Swedish Companies*, *Journal of International Financial Management and Accounting*, vol. 1, 1989

Cowen, Scott S et al, *The impact of corporate characteristics on social responsibility disclosure: A typology and frequency-based analysis* *Accounting, Organizations and Society*, vol 12, nr 2, 1987

Deegan, C & Rankin, M (1996) "A study of the environmental disclosure practices of Australian corporations" *Accounting and Business Research*, 26

Diamantopoulos, Adamantios, Schlegelmilch, Bodo B (1997) *Taking the fear out of Data Analysis*, Harcourt Brace & Company Limited

Edenhammar, Hans & Hägg, Ingemund (1997) *Makten över redovisningen*, FAR Förlag AB

Edlund, Bertil (1982) *Årsredovisningen i framtiden*, Studieförbundet näringsliv och samhälle

- Eneroth, Bo (1989) *Hur mäter man "vackert"?* Grundbok i kvalitativ metod, Natur och Kultur
- Eriksson, Lars Torsten & Wiedersheim-Paul, Finn (2001) *Att utreda, forska och rapportera*, Liber Ekonomi
- Falkman, Pär (2000) "Den nya ekonomin kräver mer komplex redovisning – dags för en ny debatt?". *Balans* nr 11.
- FAR, (1999) *Om årsredovisning i aktiebolag*
- Gandemo, Bertil (1990) *Kreativitet i årsredovisningar*, DeTryck AB
- Gray Sidney J, Meek, Gary K, Roberts, Clare B "International Capital Market pressures and Voluntary Annual Report Disclosures by U.S and U.K Multinationals", *Journal of International Financial Management and Accounting*, vol. 6, nr. 1, 1995
- Griffin, E M (1994) *A First Look at Communication Theory* New York:McGraw Hill
- Gröjer Jan-Erik (1990) *Det personalekonomiska bokslutet*, Labora press
- Gröjer, Jan-Erik & Johansson, Ulf (1991) *Personalekonomisk redovisning och kalkylering*, Arbetarskydds nämnden
- Gröjer, Jan-Erik & Stark, Agneta (1978) *Social redovisning* Studieförbundet näringsliv och samhälle
- Johannsson, Ulf & Johrén, Anders (1992) *Personalekonomiskt bokslut: handledning*, Laboragruppen
- Johannsson, Ulf & Gröjer, Jan-Erik (1991) *Personalekonomisk redovisning och kalkylering*, Arbetarskydds nämnden
- Johannsson, Ulf & Johrén, Anders (1991) *Personalekonomi*, TBV Förlag
- Johannsson, Ulf & Johrén, Anders (1996) *Personalekonomiska nyckeltal*; PA-forum
- Johannsson, Ulf & Johrén, Anders (2001) *Personalekonomi idag*, Uppsala Publishing House AB
- Johannsson, Ulf & Nilsson, Marianne (1995) *Personalekonomi och organisatoriskt lärande*, Personalekonomiska institutet
- Jönsson-Lundmark, Birgitta (1981) *Resultatmätning och bokslutspolitik*, Studentlitteratur
- Körner, Svante & Wahlgren, Lars (1996) *Praktisk statistik*, Studentlitteratur

Ljungdahl, Fredrik (1999) *Utveckling av miljöredovisning i svenska börsföretag – praxis, begrepp, orsaker*, Lund University Press

Lundahl, Ulf & Skärvad, Per-Hugo (1999) *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer*, 3:e upplagan Studentlitteratur

Lundin, Niclas, Olausson, Christer & Ståhl, Magnus (1997) *Frivillig informationsgivning i årsredovisningar – en undersökning av svenska börsföretag*, Magisteruppsats, Ekonomihögskolan vid Lunds universitet

Meek, Gray K et al, "Factors influencing voluntary annual report disclosures by U.S, U.K and continental European multinational corporations", *Journal of International Business Studies*, vol 26, 1995

O'Donovan, G (July, 1997) "Legitimacy theory and corporate environmental disclosure: some case study evidence" *Accounting Association of Australia and New Zealand Annual Conference*, Hobart

Olsson, Birgitta (2002) "Företagens bokslutsrapporter är inte anpassade till dagens informationsbehov". *Balans* nr 3/2002.

Olsson, Birgitta "Annual Reporting Practices: Information about Human Resources in Corporate Annual Reports in Major Swedish Companies", *Journal of Human Resources Costing and Accounting* vol 6 nr 1 2001

Patten, Dennis M *Exposure, Legitimacy, and Social Disclosure* *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 10, 1991

Popcorn, Faith (1991) *Popcornrapporten*, Trevi

Prop. 1999/2000:143

Redovisningsrådet RR X *Ersättning till anställda*

Statens Offentliga Utredningar SOU 1996:157 *Översyn av redovisningslagstiftningen*

Statens Offentliga Utredningar SOU 2001:91 *Arbetstiden – lag eller avtal*

Strömbäck, Jesper (2000) *Makt och medier*, Studentlitteratur

Subbarao, A V & Zéghal, Daniel "Human Resources Information Disclosure in Annual Reports: An International Comparison", *Journal of Human Resources Costing and Accounting* vol 2 nr 2 1997

Svensson, Birgitta (2000) "Kreditgivarnas krav på bättre redovisningsinformation från små och medelstora företag" *Balans* nr 8-9.

Wahlström, Bengt (1996) *En förändrad värld*, Bengt Wahlström och Liber Hermods AB

Årsredovisningslagen (1995:1554)

Årsredovisningar

ABB	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Allgon	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Astra	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Atlas Copco	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Cardo	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Ericsson	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Finnveden	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Hufvudstaden	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Höganäs	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Industrivärden	1991, 1993, 1997 och 2001
Investor	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
JM-bygg	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Kinnevik	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
NCC	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Nokia	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Nordea	1991, 1995, 1997 och 2001
OM-gruppen	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Sandvik	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
SCA	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
SEB	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Securitas	1991, 1993, 1995 och 1997
Skanska	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
SKF	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Stora	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001
Trelleborg	1991, 1993, 1995, 1997 och 2001

BILAGA 1 SIDDELSMALL

1/4

1/32

1/16

1/8

BILAGA 2 TABELLER- ANTAL ARTIKLAR OCH MÄNGD REDOVISNING

	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Personalpolitik											
<i>Debatt</i>											
ÅR	1,734375	139	144	198	162	132	168	191	234	254	244
			1,625		5,53125	7,42188			11,8438		12,9375
Rekrytering											
<i>Debatt</i>											
ÅR	0,125	112	139	169	169	170	161	267	310	368	227
			0,57813		0,71875	1,375			1,60938		1,85938
Utbildning											
<i>Debatt</i>											
ÅR	0,515625	769	799	1027	1040	1088	1108	1095	1066	1078	819
			1,40104		3,01563	3,625			5,98438		3,73531
Frånvaro											
<i>Debatt</i>											
ÅR	0,0625	60	49	40	20	22	31	30	22	38	61
			0,10938		0,10938	0,21875			0,3125		0,3125
Personalsättning											
<i>Debatt</i>											
ÅR	0,3125	44	36	27	25	21	33	55	60	95	73
			0,04688		0,03125	0,17188			0,125		0,09375
Avveckling											
<i>Debatt</i>											
ÅR	1,234375	293	297	214	164	302	183	230	211	138	394
			0,96875		0,59375	0,57813			0,34375		0,92188
Jämställdhet											
<i>Debatt</i>											
ÅR	0	57	74	112	133	93	62	101	115	117	78
			0		0,21875	0,375			0,4375		1,14063
Åldersstruktur											
<i>Debatt</i>											
ÅR	0,25	5	7	7	12	8	10	11	10	2	3
			0		0,1875	0,40625			0,43904		0,70313
Arbets-tid											
<i>Debatt</i>											
ÅR	0	185	231	270	324	318	328	320	234	339	239
			0		0	0,5625			0,5625		0,15625
Belönings-system											
<i>Debatt</i>											
ÅR	2,53125	66	78	88	60	100	86	98	106	141	87
			0,9375		0,75	1,53125			7,5625		9,51563
Humankapital											
<i>Debatt</i>											
ÅR	0,546875	20	21	11	16	24	14	32	27	53	21
			0,35938		0,25	0,8125			0,59375		0,28125
Totalt											
<i>Debatt</i>											
ÅR	7,3125	1750	1875	2163	2125	2278	2184	2430	2395	2623	2246
			6,02604		11,4063	16,5156			29,814		31,6572

BILAGA 3 MALL FÖR UNDERSÖKNING AV ÅRSREDOVISNINGAR

Företagsnamn	År	Förvaltningsberättelse	VD:ns ord	Eget Avsnitt	Noter	Övrigt
Personalpolitik						
Rekrytering						
Utbildning						
Frånvaro						
Lagar						
Personalomsättning						
Aveckling						
Jämställdhet						
Åldersstruktur						
Arbetstid						
Belöningsystem						
Humankapital						

Övriga kommentarer: