



# EKONOMIHÖGSKOLAN

Lunds universitet

## Kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning - en studie av effekter och motiv

Examensarbete kandidatnivå

FEKK01 HT 07

17 januari, 2008

Författare:

Karin Johansson  
Mikaela Sundvall  
Erica Ulfgrim  
Eva Vilhelmsson

Handledare:

Erling Green  
Carl-Michael Unger

# Tack!

Vi vill tacka alla respondenter som ställt upp på intervjuer och gjort vår uppsats möjlig att genomföra;

Hans Berglund, Världsnaturfonden WWF  
Dan Brännström, FAR SRS  
Åse Bäckström, KPMG  
Anna Gustafsson, Amnesty International  
Lars-Olle Larsson, FAR SRS  
Elisabeth Werneman, Deloitte  
Respondent X, Revisionsbyrå X

Ett extra tack till Ernst & Young då Ni bjöd in oss till Ert seminarium angående hållbarhetsredovisning.

Vi vill även tacka vår klippa gällande det tekniska, Andreas C. Kozub. Du har räddat oss då våra datorer gått emot vår vilja.

Dessutom vill vi tacka Olof Friberg för ihärdig hjälp med korrekturläsandet, tack för dina briljanta formuleringar.

Slutligen vill vi tacka våra handledare, Erling Green och Carl-Michael Unger, för givande handledning och gediget engagemang i vår uppsats.

Tack för Er hjälp,

Karin Johansson, Mikaela Sundvall, Erica Ulfgrim och Eva Vilhemsson

Lund 12 januari, 2007

## Sammanfattning

**Examensarbetets titel:** Kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning  
– en studie av effekter och motiv

**Seminariedatum:** 17 januari, 2008

**Ämne/Kurs:** FEKK01, Examensarbete kandidatnivå, 15 poäng

**Författare:** Karin Johansson  
Mikaela Sundvall  
Erica Ulfgrim  
Eva Vilhelmsson

**Handledare:** Erling Green  
Carl-Michael Unger

**Fem nyckelord:** Hållbarhetsredovisning, kvalitetssäkring, oberoende granskning, intressenter, globalisering

**Syfte:** Vårt syfte är dels att redogöra för innebörden av begreppen ”hållbarhetsredovisning” och ”kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning” samt att redogöra för sju intressenters uppfattning om kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning. Vi skall dessutom diskutera effekterna av kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning.

**Metod:** Vi har i examensarbetet använt oss av ett induktivt tillvägagångssätt där vi genom kvalitativa intervjuer undersöker vår problemställning.

**Teoretiska perspektiv:** Då det inte finns någon teori som behandlar vårt område har vi skapat en egen modell utifrån befintliga teorier. Vi har använt oss av teorier om globalisering, intressenternas påverkan, beslutsprocesser, evolutionär teori och principal- agentteorin.

**Empiri:** Vi har intervjuat sex svenska instanser; tre stora revisionsbyråer, FAR SRS, Världsnaturfonden och Amnesty International. Motiveringen till vårt urval är att respondenterna är insatta i granskningsprocessen, samt att de är intresserade av informationen som finns i en hållbarhetsredovisning.

**Resultat:** De slutsatser som dras utifrån undersökningen är att andelen kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige bör öka. Motiven bakom detta är, bland annat, globaliseringens och intressenternas påverkan, samt ökad jämförbarhet och förtroende för företaget. En kvalitetssäkring kan tillföra en bättre hantering av delegeringsproblem, bättre arbetsprocesser för hållbarhetsredovisning, ett sätt att hantera principal- agentproblematiken samt ökad jämförbarhet och förtroende.

## Abstract

**Title:** Assured Sustainability Reporting – a study of motives and effects

**Seminar date:** 17 January 2008

**Course:** FEKK01, Degree Project Undergraduate level, Business Administration, Undergraduate level, 15 University Credit Points (UCP) or (ECTS-cr)

**Authors:** Karin Johansson  
Mikaela Sundvall  
Erica Ulfgren  
Eva Vilhelmsson

**Advisors:** Erling Green  
Carl-Michael Unger

**Key words:** Sustainability reporting, assurance, independent review, globalization, stake- and shareholders

**Purpose:** The purpose of this thesis is to inform the reader of the meaning of sustainability reporting and independent reviewing of this. The purpose is also to present seven views on assuring sustainability reports. We also aim to discuss possible effects of assuring sustainability reports.

**Methodology:** The thesis is based on an inductive approach where we, through qualitative interviews, examine our research question.

**Theoretical perspectives:** Since there is no specific theory concerning our subject, we have created our own model based on already existing theory. We have based the model on theories concerning globalization, stake- and shareholder influence, decision-making, the principal- agent problem as well as evolutionary theory.

**Empirical foundation:** We have interviewed seven Swedish and stake- and shareholders. These consist of three large accounting firms, FAR SRS, the Worldwide Fund for Nature and Amnesty International. The reason for this is that the interviewees were involved in the process of assuring and that they are interested in the information that is found in a sustainability report.

**Conclusions:** The conclusions drawn from this thesis are that the proportion of assured sustainability reports in Sweden should increase. Motives for this are among others globalization's and stake- and shareholder's influence as well as an increase in comparability and confidence in the company. An assurance can result in better processes for delegating responsibility, better routines for working with sustainability reports, a possibility to manage the principal- agent problem as well as an increase in comparability and confidence.

## Förkortningar:

AA1000:	<i>AccountAbility 1000</i>
BNP:	Bruttonationalprodukt
CSR:	<i>Corporate Social Responsibility.</i>
ESRA:	<i>European Sustainability Reporting Association</i>
EU:	Europeiska Unionen
FAR SRS:	Föreningen Auktoriserade Revisorer och Sveriges Revisors Samfund
FEE:	<i>Fédération des Experts Comptables Européens</i>
FN:	Förenta Nationerna
GRI:	<i>Global Reporting Initiative</i>
RevR 6:	Revisions Rekommendation 6
RS 720:	Revisions Standard 720
ISAE 3000:	<i>International Framework for Assurance Engagements 3000</i>
IAASB:	<i>International Auditing and Assurance Standards Board</i>
IFAC:	<i>International Federation of Accountants</i>
ISO 9000:	<i>International Organization for Standardization 9000</i>
OECD:	<i>Organisation for Economic Co-operation and Development</i>
SA 8000:	<i>Social Accountability 8000</i>
SCA:	Svenska Cellulosa Aktiebolaget
SFF:	Sveriges Finansanalytikers Förening
SKF:	En koncern inom industribranschen som är världsledande leverantör av exempelvis produkter och tjänster inom rullningslager och tätningar. <sup>1</sup>
WWF:	<i>World Wide Fund for Nature</i>
ÅRL:	Årsredovisningslagen

---

<sup>1</sup> [www.skf.com](http://www.skf.com)

# Innehållsförteckning

1. Inledning.....	9
1.1 Förrådskt mått .....	9
1.2 Bakgrund .....	9
1.3 Problemdiskussion .....	10
1.4 Problemformulering .....	11
1.5 Syfte .....	12
1.6 Positionering.....	12
1.7 Avgränsningar .....	12
1.8 Begreppsdefinitioner .....	13
1.9 Disposition av arbetet.....	15
2. Metod .....	16
2.1 Val av ansats.....	16
2.1.1 Explorativ ansats .....	16
2.1.2 Induktivt tillvägagångssätt .....	16
2.2 Undersökningsmetod – kvalitativa intervjuer .....	17
2.3 Urval.....	18
2.4 Datainsamlingsmetod .....	19
2.5 Undersökningsteknik.....	19
2.5.1 Öppen intervju.....	20
2.6 Validitet .....	21
2.7 Reliabilitet .....	22
2.8 Alternativa metoder .....	22
2.8.1 Enkäter .....	22
2.8.2 Besöksintervjuer.....	23
3. Litteraturkapitel .....	24
3.1 Hållbarhetsredovisning - vad, när och varför? .....	24
3.2 Vad ingår i en hållbarhetsredovisning? .....	26
3.3 GRI - Global Reporting Initiative .....	27
3.4 Kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning .....	29
3.4.1 RevR 6 – Oberoende granskning av frivillig separat hållbarhetsredovisning.....	29
3.4.1.1 Granskningsprocessen.....	31
3.4.2 RS 720 – Annan information innehållande en reviderad årsredovisning.....	32
4. Empiri.....	34
4.1 Det empiriska materialet .....	34
4.2 Revisionsbyråerna .....	34
4.2.1 Intervju med Respondent X.....	34
4.2.1.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning .....	34
4.2.1.2 Fördelar och nackdelar med en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen ....	35
4.2.1.3 Arbetet mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige.	35
4.2.1.4 Bilden av de svenska företagen .....	36
4.2.2 Intervju med Åse Bäckström.....	37
4.2.2.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning.....	37
4.2.2.2 Fördelar och nackdelar med en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen ....	37
4.2.2.3 Arbetet mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige.	38
4.2.2.4 Bilden av de svenska företagen .....	39
4.2.3 Intervju med Elisabeth Werneman .....	39
4.2.3.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning .....	39
4.2.3.2 Fördelar och nackdelar med en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen ....	40
4.2.3.3 Arbetet mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige.	40

4.2.3.4 Bilden av de svenska företagen .....	41
4.3 FAR SRS .....	41
4.3.1 Intervju med Lars-Olle Larsson .....	42
4.3.1.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning .....	42
4.3.1.2 Fördelar och nackdelar med en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen ....	42
4.3.1.3 Arbetet mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige.	43
4.3.1.4 Bilden av de svenska företagen .....	43
4.3.2 Intervju med Dan Brännström .....	44
4.3.2.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning .....	44
4.3.2.2 Fördelar och nackdelar med en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen ....	44
4.3.2.3 Arbetet mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige.	44
4.3.2.4 Bilden av de svenska företagen .....	45
4.4 Amnesty International .....	45
4.4.1 Intervju med Anna Gustafsson .....	45
4.4.1.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning .....	45
4.4.1.2 Hur organisationerna arbetar för att fler företag skall kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. ....	46
4.4.1.3 Orsaken till att så låg andel av de svenska företagen kvalitetssäkrar.....	47
4.4.1.4 Organisationens möjlighet att påverka företagen mot kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen.....	47
4.5 Världsnaturfonden WWF .....	47
4.5.1 Intervju med Hans Berglund .....	48
4.5.1.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning .....	48
4.5.1.2 Hur organisationerna arbetar för att fler företag skall kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. ....	49
4.5.1.3 Orsaken till att så låg andel av de svenska företagen kvalitetssäkrar.....	49
4.5.1.4 Organisationernas möjlighet att påverka företagen till att kvalitetssäkra. ....	50
5. Teori .....	51
5.1 Figur över företagens val att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning .....	51
5.1.2 Förklaring till modellen.....	52
5.2 Globalisering .....	53
5.3 Intressenternas påverkan .....	54
5.3.1 Påverkande faktorer.....	54
5.3.1.1 Sociala faktorn.....	55
5.3.1.2 Kulturella faktorn .....	55
5.3.1.3 Juridiska faktorn .....	56
5.3.1.4 Ekonomiska faktorn .....	56
5.3.1.5 Politiska faktorn .....	56
5.3.1.6 Fysisk miljö .....	57
5.3.1.7 Teknologiska faktorn.....	57
5.3.2. Ökad medvetenhet.....	57
5.4 Evolutionär teori och inarbetade processer .....	58
5.5 Beslut som genomförs i flera led.....	59
5.6 Principal- agentteorin .....	60
6. Analys.....	61
6.1 Disposition av analysen.....	61
6.2 Globalisering .....	61
6.3 Intressenternas påverkan .....	62
6.3.1 Påverkande faktorerers inverkan .....	64
6.3.1.1 Sociala faktorn.....	64

6.3.1.2 Kulturella faktorn .....	65
6.3.1.3 Juridiska faktorn .....	66
6.3.1.4 Ekonomiska faktorn .....	67
6.3.1.5 Politiska faktorn .....	68
6.3.2 Kulturens inverkan .....	69
6.4 Lagar och reglers inverkan .....	70
6.4.1 Ur Sveriges synvinkel .....	72
6.5 Beslut som genomförs i flera led.....	72
6.6 Processer.....	74
6.7 Principal- agentteorin .....	76
7.1 Sammanfattning av analys .....	77
7.2 Presentation av problemformulering.....	79
7.3 Egna reflektioner .....	80
7.3.1 Om tio år.....	80
7.3.2 Kan behovet av kvalitetssäkring påverkas av en granskares subjektivitet?.....	80
7.3.3 Hållbarhetsredovisning – marknadsföring eller redovisning?.....	81
7.4 Kritik till vår modell.....	81
7.5 Fortsatt forskning .....	82
8. Källförteckning.....	84
Bilaga 1 – Intervjufrågor till revisionsbyråerna .....	88
Bilaga 2 – Intervjufrågor till FAR SRS.....	89
Bilaga 3 – Intervjufrågor till Amnesty och Världsnaturfonden .....	90
Bilaga 4 – Svar på frågorna i tabellform .....	91
Bilaga 5 – Revisionsbyråer som arbetar med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningar och är registrerade på CorporateRegister.com .....	94
Bilaga 6 – Företag som sammanställt hållbarhetsredovisningar för år 2006 och registrerat de på CorporateRegister.com .....	95
Bilaga 7 – Diagram från ESRA.....	96



# 1. Inledning

---

*Kapitlet inleds med en bakgrund kring hållbarhetsredovisning samt kvalitetssäkring av denna. Vi avser att sätta in ämnesområdet i ett större sammanhang och motivera varför studien genomförts. Vi övergår sedan till en problemdiskussion som mynnar ut i uppsatsens problemformulering och syfte.*

---

## 1.1 Förrädiskt mått

Om vi skördade all skog i Sverige skulle det resultera i en katastrof. Djuren skulle stå utan både hem och föda, sjöarna skulle dö av syrebrist, ekosystem skulle utplånas och markens stabilitet skulle försvinna utan trädens rötter. En miljökatastrof skulle inträffa. Å andra sidan skulle Sveriges BNP skjuta i höjden. Måttet är således förrädiskt och missvisande. Ett företag som sysslar med skogsskövling kan i sin redovisning undgå att visa miljökatastrofen och endast visa upp för företaget positiva aspekter. Det krävs därmed en försäkran om att organisationer och företag agerar mot en hållbar utveckling.

## 1.2 Bakgrund

Under senare år har större intresse riktats mot att företagen hållbarhetsredovisar. Det har kommit att bli ett aktuellt ämne såväl nationellt som internationellt<sup>2</sup>.

Hållbarhetsredovisning är en frivillig form av redovisning där företagen får möjlighet att redovisa etiska, sociala och miljörelaterade förhållanden, samt vilken betydelse dessa har för företagets ekonomiska utveckling<sup>3</sup>. Genom hållbarhetsredovisning kan företagets intressenter skapa sig en bild av företagets arbete, samt se i vilken utsträckning de tar hänsyn till bland annat miljöpåverkan och människors rättigheter<sup>4</sup>.

---

<sup>2</sup> Få hållbarhetsredovisningar i Sverige är bestyrkta, 2007, s. 17-18

<sup>3</sup> RevR 6, 2006, kap. 1.1

<sup>4</sup> RG – Sustainability Reporting Guidelines, 2006, s. 3

Intressenterna, exempelvis finansiella aktörer och investerare, är en av de grupper som söker ökad hållbarhetsinformation. Även instanser, så som lagstiftande organ, har uppmärksammat behovet av ökad hållbarhetsredovisning.<sup>5</sup>

I Sverige har främst företag med hög miljöpåverkan använt sig av hållbarhetsredovisning, men även sociala och etiska aspekter, så som hälsa och säkerhet på arbetsplatsen, affärsetik och behandling av mänskliga rättigheter kan ingå i rapporten<sup>6</sup>. Företagen kan välja att inkludera sin hållbarhetsredovisning i årsredovisningen eller redovisa hållbarhetsutvecklingen i en separat rapport. Det faktum att fler och fler företag väljer att hållbarhetsredovisa har lett till en ökad efterfrågan av att få rapporterna oberoende granskade.<sup>7</sup>

Den oberoende granskningen, kvalitetssäkringen, av hållbarhetsredovisningen skall genomföras av en oberoende granskare<sup>8</sup>. Det finns olika ramverk och rekommendationer för hur granskningen skall gå till, exempelvis *Ramverk för bestyrkandeuppdrag* som är sammanställt av FAR SRS. De svenska rekommendationerna är baserade på de internationella. Dessa finns utvecklade för att nå en ökad harmonisering av hållbarhetsredovisning. Ett exempel på de internationella rekommendationerna är *International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000: Assurance Engagements other than Audits or Reviews of Historical Financial Information* som är utgiven av IAASB.<sup>9</sup> Enligt FAR SRS rekommendation, RevR 6, är syftet med en oberoende granskning att undersöka huruvida den redovisade informationen överensstämmer med de kriterier som hållbarhetsredovisningen är upprättad efter<sup>10</sup>.

### 1.3 Problemdiskussion

Det ökade intresset för hållbarhetsredovisning har medfört en diskussion kring kvalitetssäkring och allt fler företag världen över bestyrker sina rapporter. Italien är ett av dessa länder där drygt 40 procent av landets hållbarhetsredovisningar är oberoende bestyrkta,

---

<sup>5</sup> Få hållbarhetsredovisningar i Sverige är bestyrkta, 2007, s. 18

<sup>6</sup> Få hållbarhetsredovisningar i Sverige är bestyrkta, 2007, s. 17-18

<sup>7</sup> RevR 6, 2006, kap. 1.1

<sup>8</sup> RevR 6, 2006, kap. 2.1

<sup>9</sup> RevR 6, 2006, kap. 1.2

<sup>10</sup> RevR 6, 2006, kap. 2.1

men även en stor andel av spanska, 38 procent, och holländska, 32 procent, företag låter sina rapporter bli oberoende granskade<sup>11</sup>. I jämförelse med detta bestyrktes år 2005 endast åtta procent av de svenska hållbarhetsredovisningarna<sup>12</sup>. De företag som hållbarhetsredovisar är främst större börsnoterade företag<sup>13</sup>. Sveriges procentandel är väldigt låg jämfört med andra europeiska länder. Den låga procentandelen kan förklaras av att Sverige, bland annat, har ett utvecklat miljötänkande och sålunda anses behovet av hållbarhetsredovisningar inte lika starkt i Sverige. Påtryckningar från intressenter har således inte varit lika märkbara i Sverige som i andra länder.<sup>14</sup> På senare tid har dock situationen förändrats. Allt fler intressenter och organisationer ställer idag högre krav på att företag skall hållbarhetsredovisa samt få den kvalitetssäkrad. Tilltagandet av kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning inom internationella företag<sup>15</sup> har medfört ett ökat behov inom Sverige. Utländska intressenter som agerar på den svenska marknaden vill se en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning då de inte förlitar sig på att företagens hållbarhetsredovisning är korrekt<sup>16</sup>. Förtroendet mellan svenska företag och dess intressenter har tidigare varit starkt, idag ser dock verkligheten annorlunda ut.

Utifrån det ökade intresset av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning globalt, samt Sveriges förhållandevis låga andel, skall vi utreda det svenska behovet av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning.

## 1.4 Problemformulering

Mot bakgrund av ovanstående diskussion kring det låga procentantalet ställer vi oss frågorna huruvida andelen kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige bör öka, motiv till att öka andelen samt vad en kvalitetssäkring tillför?

---

<sup>11</sup> Få hållbarhetsredovisningar i Sverige är bestyrkta, 2007, s. 17

<sup>12</sup> Intervju med Lars-Olle Larsson, 2007-12-17

<sup>13</sup> Se bilaga 7

<sup>14</sup> Få hållbarhetsredovisningar i Sverige är bestyrkta, 2007, s. 17-18

<sup>15</sup> Få hållbarhetsredovisningar i Sverige är bestyrkta, 2007, s. 17

<sup>16</sup> Få hållbarhetsredovisningar i Sverige är bestyrkta, 2007, s. 17-19

## 1.5 Syfte

Vårt syfte är:

- Att redogöra för innebörden av begreppen ”hållbarhetsredovisning” och ”kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning”.
- Att redogöra för sju intressenters uppfattning om kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning.
- Att diskutera effekterna av kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning.

## 1.6 Positionering

Behovet av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning är, i jämförelse med studier om endast hållbarhetsredovisning, ett relativt outforskat område. Studier har dock givetvis gjorts. En av dem lyfter fram kvalitetssäkring med utgångspunkt från kvalitetsstandard ISO 9000. Tyvärr ligger fokus inte på kvaliteten i redovisningen utan i revisorernas arbete.<sup>17</sup> En annan studie är utformad i Schweiz. Den tar sin utgångspunkt i vad företag anser om kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning ur en metodologisk synvinkel. I studien framhävs vikten av hållbarhetsredovisning och hur ett bestyrkande kan ge intressenter ökad tilltro.<sup>18</sup> De tidigare studierna berör vårt ämne, dock besvarar de inte vår fråga. Det vi ämnar undersöka är huruvida andelen kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige bör öka. Det är särskilt intressant att undersöka då Schweiz har lika många företag som utför hållbarhetsredovisning som Sverige, runt 50 stycken. Trots detta bestyrker ungefär 27 procent av de schweiziska företagen sina rapporter, vilken är en markant skillnad jämfört med Sveriges procentandel.<sup>19</sup>

## 1.7 Avgränsningar

Instanser från olika delar av världen kan bidra med sina åsikter och erfarenheter och är sålunda av intresse för vår studie. Vi har dock begränsat oss till svenska instanser då vårt syfte är att undersöka huruvida andelen kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar bör öka i Sverige. Det är således svenska instansers syn på frågan som intresserar oss. Bland instanserna har vi

---

<sup>17</sup> Kvalitetssäkring – ISO-certifiering av redovisningsbyråer, 2005, s. 10

<sup>18</sup> Assessing the quality of sustainability reporting: an alternative methodological approach, 2007, s. 75

<sup>19</sup> Få hållbarhetsredovisningar i Sverige är bestyrkta, 2007, s. 17

valt att begränsa oss till dels människorätts-<sup>20</sup> och miljöorganisationer<sup>21</sup> då dessa arbetar för olika aspekter inom hållbarhetsredovisning, dels de revisionsbolag som är insatta i arbetet kring kvalitetssäkring och slutligen FAR SRS som genom rekommendationer utvecklar revisions- och redovisningsbranschen<sup>22</sup>.

## 1.8 Begreppsdefinitioner

Hållbarhetsredovisning: Hållbarhetsredovisning innebär redovisning av miljömässiga, sociala och etiska aspekter och vilken ekonomisk effekt på företaget de medför. Detta sammanställs sedan i en rapport.<sup>23</sup> Används synonymt med CSR-redovisning.

Kvalitetssäkring: Ordet kvalitetssäkring används synonymt med oberoende granskning, bestyrkning, tredjepartsgranskning och verifiering.

Kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning: En granskare kontrollerar om den redovisade informationen överensstämmer med de kriterier utifrån vilken hållbarhetsredovisningen är upprättad<sup>24</sup>

CSR- redovisning: Förkortning av Corporate Social Responsibility. Företagen integrerar sociala och miljömässiga aspekter i verksamheten.<sup>25</sup> Används synonymt med hållbarhetsredovisning.

Intressenter: De aktörer som är intresserade av företagens hållbarhetsredovisning. Intressenterna är personal, ägare och kunder<sup>26</sup>, allmänheten<sup>27</sup> samt finansiella aktörer, investerare och organisationer som arbetar aktivt för miljö-, etiska, sociala aspekter och dess ekonomiska inverkan.<sup>28</sup>

---

<sup>20</sup> <http://net19.amnesty.se>

<sup>21</sup> [www.wwf.se](http://www.wwf.se)

<sup>22</sup> [www.farsrs.se](http://www.farsrs.se)

<sup>23</sup> RevR 6, 2006, kap. 1.1

<sup>24</sup> RevR 6, 2006, kap. 2.1

<sup>25</sup> Löhman och Steinholtz, 2003, s. 11

<sup>26</sup> Ibid.

<sup>27</sup> Löhman och Steinholtz, 2003, s. 18

<sup>28</sup> Få hållbarhetsredovisningar i Sverige är bestyrkta, 2007, s. 18

Kund: De som får sin hållbarhetsredovisning granskad av en tredje part. Används synonymt med klient

Intervjuperson: Intervjuperson används synonymt med respondent.

Granskare: Den person som genomför kvalitetssäkringen, oftast en revisor. Vi använder därför revisor och granskare synonymt med varandra.

## 1.9 Disposition av arbetet

### **2. Metod**

I metodavsnittet beskrivs tillvägagångssättet samt motiveringen till de val vi gjort. Vi inleder med en redogörelse för vårt val av forskningsansats och undersökningsmetod. Sedermera gör vi en beskrivning av vår urvalsprocess samt hur data har samlats in.

### **3. Litteratur**

En förklaring och beskrivning ges av de mest väsentliga delarna inom vår studie. Vi avser förklara fenomenen hållbarhetsredovisning, kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning samt beskriva en av de mest använda riktlinjerna inom området; GRI. Vi önskar ge läsaren en ökad förståelse för ämnet.

### **4. Empiri**

I empirikapitlet presenteras den information som insamlats under intervjuerna. Vi redovisar den information som vi anser är av störst relevans för vår studie. Utöver det empiriska materialet kommer vi att göra en kort beskrivning av de olika instanserna.

### **5. Teori**

Kapitlet redogör för de teorier som styrker våra empiriska undersökningar. Teorierna beskrivs sakligt, för att sedermera analyseras på ett djupare plan i efterföljande kapitel. Vi inleder med globaliseringens påverkan, för att därefter ta upp teorier kring intressenter, arbetsprocesser och beslutsfattande, samt relationen mellan principal och agent.

### **6. Analys**

Här analyserar vi respondenternas svar med stöd från de teorier vi beskrivit. Vi hoppas ge läsaren en djupare insikt i vår studie genom att belysa respondenternas svar från olika perspektiv.

### **7. Slutdiskussion**

Avsnittet sammanfattar våra slutsatser i föregående avsnitts analys. Därefter presenterar vi ett tydligt svar på vår problemställning. Kapitlet innehåller dessutom egna reflektioner kring ämnet, förslag till fortsatt forskning samt av vår teoretiska modell.

## 2. Metod

---

*I det här kapitlet ämnar vi presentera det tillvägagångssätt vi tillämpat under arbetet med vår studie. Vi börjar med en redogörelse för vårt val av forskningsansats och undersökningsmetod. Sedermera gör vi en beskrivning av vår urvalsprocess samt hur data har samlats in.*

---

### 2.1 Val av ansats

#### 2.1.1 Explorativ ansats

Vår studie har en explorativ ansats då vårt syfte är att undersöka sju intressenters uppfattning om kvalitetssäkringens betydelse. Ansatsen passar studien då vi söker svar av djupgående karaktär<sup>29</sup>.

#### 2.1.2 Induktivt tillvägagångssätt

För att besvara vår problemformulering har vi använt oss av ett induktivt tillvägagångssätt. Inom den induktiva ansatsen går arbetsgången från empiri till teori<sup>30</sup>. Valet av ansats passar oss då vårt syfte är att undersöka uppfattningen av kvalitetssäkringens betydelse utifrån sju intressenters ställningstagande. Vår avsikt är att utifrån empirisk information konstatera huruvida fler hållbarhetsredovisningar i Sverige bör kvalitetssäkras och sedermera stödja detta utifrån valda teorier. Således lämpar det sig inte med en deduktiv ansats där arbetsgången går från teori till empiri<sup>31</sup>.

Fördelen med tillvägagångssättet är vi inte låser oss vid de befintliga teorierna då vi studerar dessa efter de empiriska undersökningarna. Således torde sannolikheten att vi observerar verkligheten på ett korrekt sätt öka.<sup>32</sup>

Den kritik som har riktats mot det induktiva tillvägagångssättet grundar sig främst på antagandet om att forskaren har ett öppet sinne gentemot forskningsområdet, då människor

---

<sup>29</sup> Jacobsen, 2002, s. 56

<sup>30</sup> Jacobsen, 2002, s. 35

<sup>31</sup> Ibid.

<sup>32</sup> Ibid.



har en förmåga att vara entydiga och saknar kapacitet att anskaffa all relevant information.<sup>33</sup> Genom ökad medvetenhet om metodens nackdelar hoppas vi att vi i bästa mån har garderat oss mot våra undermedvetna begränsningar. För att öka kvaliteten på vår studie försökte vi, med anledning av befintlig kritik, att vara mer öppna för olika svar och infallsvinklar från respondenterna, samt undvika att skaffa oss förväntningar om utfallet.

## 2.2 Undersökningsmetod – kvalitativa intervjuer

Då vårt syfte var att undersöka olika intressenters uppfattning om behovet av att kvalitetssäkra hållbarhetsredovisningarna i Sverige, riktades fokus mot intervjupersonernas yttranden och ställningstaganden. Undersökningens empiri insamlades således via intervjuer med nyckelpersoner. Det var framförallt de bakomliggande förklaringarna till respondenternas åsikter som intresserade oss. Därmed blev en kvalitativ metod nödvändig. En kvalitativ studie kännetecknas av ett fåtal undersökningenheter där en mer djupgående och intensiv metodik används<sup>34</sup>. Följdfrågor ökade möjligheten till att respondenternas erfarenheter kunde komma fram i uppsatsen. Enligt vår mening lämpade det sig inte att undersöka vår explorativa ansats med enbart en kvantitativ studie då utgångspunkten till stor del utgjordes av de bakomliggande orsakerna till respondenternas ställningstaganden.

Inom den kvalitativa forskningen finns två huvudtyper av intervjumetod; ostrukturerad och semistrukturerad.<sup>35</sup> Vid en ostrukturerad intervju har intervjuaren endast minnesanteckningar kring de teman som skall behandlas under intervjun. Vid en semistrukturerad intervju behandlas ett i förväg antal bestämda frågor. Dock har intervjupersonen möjlighet att svara tämligen fritt och utmålade.<sup>36</sup> I vår undersökning studerade vi åsikterna hos FAR SRS, revisionsbyråer samt människorätt- och miljöorganisationer. Trots att syftet var att finna de bakomliggande orsakerna till deras ställningstaganden ämnade vi inte att använda en ostrukturerad intervju. Tanken var att vi skulle behandla samma frågor hos de olika instanserna. Följaktligen fick vi olika perspektiv på varje fråga så att vi sedermera kunde dra jämförelseparalleller instanserna emellan.

---

<sup>33</sup> Jacobsen, 2002, s. 43

<sup>34</sup> Jacobsen, 2002, s. 56

<sup>35</sup> Bryman och Bell, 2005, s. 362

<sup>36</sup> Bryman och Bell, 2005, s. 363

## 2.3 Urval

Som en följd av den tidsbegränsning som präglade studien insåg vi snabbt att vi inte kunde genomföra djupgående intervjuer med ett större antal individer. Vi tvingades således göra ett urval. Då vår undersökning var begränsad till svenska instansers ställningstaganden riktade sig vår första urvalsprocess till organisationer verksamma inom Sverige. Vi gjorde dock ingen begränsning vid den geografiska spridningen av intervjupersonerna, vi lade istället större vikt vid att finna rätt intervjuperson som innehade relevant information. Vi riktade in oss på tre huvudaktörer; de som beslutar i frågorna, de som genomför kvalitetssäkringen samt de som har intresse av att företagen kvalitetssäkrar.

Urvalsprocessen för att finna en lämplig representant skedde ej slumpmässigt. När vi kontaktade de olika instanserna var vi noga med att undersöka vem som bäst representerade området.

Ett naturligt val av en organisation som beslutar i frågor om kvalitetssäkring var FAR SRS, som genom rekommendationer utvecklar revisions- och redovisningsbranschen<sup>37</sup>. Valet av intervjuperson hamnade här på Lars-Olle Larsson. Han är FAR SRS:s representant i FEE *Sustainability Policy Group* och i ESRA *Management Committee*. En gruppmedlem hade tidigare träffat Lars-Olle Larsson och således fått inblick i hur väl insatt han är i ämnet. Lars-Olle Larsson är även anställd hos Öhrlings PricewaterhouseCoopers och har således ett branshperspektiv på ämnet. För att fördjupa oss i FAR SRS:s åsikter och bredda perspektiven till att även innefatta ett icke-branshperspektiv, valde vi därför att även kontakta Dan Brännström som är generalsekreterare hos FAR SRS. Urvalet av intervjupersoner skedde således aktivt.

Urvalsramen av revisionsbyråer bestod av alla byråer i Sverige som arbetar med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning<sup>38</sup>. Vi vände oss främst till större revisionsbyråer då vi utgick ifrån att det är dem som har hand om de stora företagen. Vidare antog vi att det främst är stora företag som använder sig av hållbarhetsredovisning.

---

<sup>37</sup> [www.farsrs.se](http://www.farsrs.se)

<sup>38</sup> Se bilaga 5

Vid urvalet av dem som har intresse av att företagen kvalitetssäkrar sin hållbarhetsredovisning fanns många att vända sig till. Vi ville dock fånga åsikterna hos dem som aktivt arbetar för att företagen skall ta hänsyn till de olika aspekterna inom hållbarhetsredovisning. Valet av instanser skedde således inte slumpmässigt. Vi valde aktivt ut två av de stora organisationerna som arbetar för miljövard och mänskliga rättigheter; Världsnaturfonden WWF och Amnesty International.

För att genomföra studien krävdes endast en representant från vardera instans då syftet var att undersöka organisationernas åsikter generellt och inte åsikterna mellan individer inom organisationerna. Vi hade möjligen kunnat nå en ökad nyansering i vår studie om vi haft samma antal representanter från vardera instans. Vi var dock tvungna att begränsa undersökningen på grund av tidsbrist.

## 2.4 Datainsamlingsmetod

Vår uppsats är utformat med hjälp av såväl primär som sekundär data. Vår primärdata utgörs av intervjuer, olika rekommendationer för hållbarhetsredovisning samt lagar och normer. Primärdata har varit av hög relevans för vår uppsats då vi vet att den information som vi samlat in, samt bearbetat, är korrekt och av hög validitet. Vid primärdata är det samma forskare som samlar in, sammanställer samt skriver om informationen.<sup>39</sup> Övriga data har utgjorts av sekundär karaktär. Den består till viss del av litteratur och artiklar, men även av tidskrifter. Sekundärdata är information insamlad av en annan forskare än den som använder informationen<sup>40</sup>. Eftersom vårt uppsatsämne är aktuellt och diskussioner finns att hitta i både tidskrifter och intervjuer, har vår sekundärdata givit oss en bredare bild av temat samt ytterligare information om hållbarhetsredovisning och kvalitetssäkring.

## 2.5 Undersökningsteknik

Vid genomförandet av metoden görs en rad olika val och urval som kommer att påverka resultatet<sup>41</sup>. Det var således av stor vikt att vi som forskare var medvetna om dessa val.

---

<sup>39</sup> Artsberg, 2005, s. 49

<sup>40</sup> Bryman och Bell, 2005, s. 231

<sup>41</sup> Jacobsen, 2002, s. 161

### 2.5.1 Öppen intervju

Vi har valt att använda oss av öppna intervjuer då fokus inom denna intervjuform hamnar på individens tolkningar.<sup>42</sup> Valet föll sig naturligt till följd av vårt ringa urval, samt syftet att fånga svar av en djupare karaktär. Öppna intervjuer kan genomföras såväl via telefon som via besök<sup>43</sup>. De avgörande faktorerna här är såväl kostnad och tid som intervjupersonernas möjligheter.

En fördel med telefonintervjuer var att vi kunde minska intervjuareffekten<sup>44</sup>. Vi undgick därmed risken att intervjupersonen skulle ändra sina svar utefter hans eller hennes observation av oss. Telefonintervjuerna var dessutom billigare att genomföra<sup>45</sup>.

Valet av telefonintervju medförde dock vissa nackdelar. I och med att vi inte träffade respondenten blev det svårare att skapa en förtrolig stämning i samtalet.<sup>46</sup> Det blev därmed svårare för oss att få respondenterna att tala fritt.<sup>47</sup> Vi var dock medvetna om att vi, i vårt val av intervjuform, förlorade möjligheten att observera hur respondenten uppträdde.<sup>48</sup> Således kunde vi inte avläsa om intervjupersonen blev obekvämt, samt om det var lämpligt att ställa en följdfråga eller inte. Det var dessutom svårt att avläsa huruvida personen förstått våra frågor.<sup>49</sup>

I vårt intervjuförfarande valde vi att använda en semistrukturerad intervjuform. Vi använde en intervjuguide med ett antal i förväg bestämda frågor. Sedermera fördjupade vi oss i de delar som vi ansåg kunde ge oss förståelse för intervjupersonernas bakomliggande ställningstaganden.

En av fördelarna med vår förfarandet var att det gav oss möjligheten att dra vissa jämförelseparalleller mellan instanserna. Detta möjliggjordes genom att vi ställde samma frågor till respondenter inom samma instans, samtidigt som vi ställde samma övergripande frågor till de olika instanserna.

---

<sup>42</sup> Jacobsen, 2002, s. 160-161

<sup>43</sup> Jacobsen, 2002, s. 161

<sup>44</sup> Jacobsen, 2002, s. 162

<sup>45</sup> Jacobsen, 2002, s. 161

<sup>46</sup> Ibid.

<sup>47</sup> Ibid.

<sup>48</sup> Jacobsen, 2002, s. 162

<sup>49</sup> Bryman och Bell, 2003, s. 120

Vi valde dock att inte tillämpa en öppen intervju då det skulle ha blivit allt för svårt, om inte omöjligt, att analysera data då möjligheten att dra jämförelseparalleller försvåras när intervjupersonen får tala fritt.

## 2.6 Validitet

Det är av stor väsentlighet att den empiri vi använder är giltig och relevant, att den är av hög validitet. Att vi funnit rätt personer för undersökningen garanterar inte hög validitet utan vi måste försäkra oss om att resultatet från vår undersökning speglar syftet med uppsatsen.<sup>50</sup> Då vi utför en kvalitativ studie där vi aktivt valt ut intervjupersonerna hamnar tyngden på hur vi går tillväga för att få fram relevant information från intervjupersonerna.

Då vi själva har utformat frågorna efter undersökningens syfte och ej har använt oss av andrahandsuppgifter drar vi slutsatsen att den interna validiteten är hög. Detta eftersom vi noga valt ut frågor som vi anser kommer att besvara vårt syfte. Med intern validitet menas att det som mäts är det som forskaren haft för avsikt att mäta.<sup>51</sup>

Faktorer som kan påverka vår interna validitet rör intervjuareffekten. Personen kan missuppfatta frågan och således ge oss ett felaktigt svar. Genom telefonintervjuerna hade vi dock fördelen att förklara och förtydliga frågorna om intervjupersonen var i behov av det.

Kvalitativa undersökningar omfattar i regel ett fåtal intervjupersoner och det är således svårt att generalisera resultatet till en större grupp. Det går dock att utgå från observationerna och utveckla generella teorier.<sup>52</sup> Eftersom vårt ämne är relativt nytt och de vi har valt att vända oss till är väl insatta i det, anser vi att det går att generalisera observationerna till teoretisk nivå. Därmed ökar den externa validiteten. Den externa validiteten innebär huruvida resultatet kan generaliseras och överföras till andra sammanhang utöver vår undersökningskontext<sup>53</sup>.

---

<sup>50</sup> Bryman och Bell, 2005, s. 48

<sup>51</sup> Jacobsen, 2002, s.21

<sup>52</sup> Jacobsen, 2002, s. 266

<sup>53</sup> Bryman och Bell, 2003, s. 49

## 2.7 Reliabilitet

Reliabilitet innebär att resultatet är tillförlitligt<sup>54</sup>, det vill säga att resultatet skulle bli det samma om undersökningen skulle genomföras på nytt<sup>55</sup>. Då vår undersökning endast rör ett fåtal intervjupersoner och dessa är noga utvalda efter kompetens torde replikerbarheten vara relativt hög. Om undersökningen skulle genomföras på nytt skulle det dock vara nödvändigt att vända sig till just dessa för att få samma resultat. Då vår studie rör ett relativt nytt ämne är sannolikheten hög att området kommer att utvecklas. Således finns en risk att resultatet blir annorlunda om studien replikeras, även om vi använder oss av samma intervjupersoner. Detta eftersom det är svårt att stanna utvecklingen i samhället.

## 2.8 Alternativa metoder

### 2.8.1 Enkäter

Olika tillvägagångssätt ger olika sorters information, vilket innebär att metoder måste vägas emot varandra och uppsatsskribenten måste göra olika val. Vi valde att utföra intervjuer då vår problemformulering och syfte krävde utförliga och förklarande svar.

Ett alternativ till intervjuer är enkäter. En enkätundersökning skulle ha givit oss fler respondenter<sup>56</sup> och därmed ha ökat generaliserbarheten för vår uppsats. Metoden skulle dock inte ge oss svar på våra frågor då vi söker svar av djupare karaktär.<sup>57</sup> En intervju ger oss den möjligheten<sup>58</sup>.

En enkätundersökning är mer lämplig att använda vid kvantitativa studier<sup>59</sup>. För att få djupa svar, som vid intervjuer, är alternativet att använda sig av en enkät med öppna frågor. Det är då dessutom möjligt att genomföra en statistisk undersökning. En öppen fråga kan dock ge lika många svar som det finns respondenter, vilket gör det svårare att jämföra svaren.<sup>60</sup> Dessutom brukar öppna frågor i en enkät inte besvaras lika utförligt som vid en intervjufråga, då intervjuaren har möjlighet att uppmuntra intervjupersonen att spinna vidare på sina svar

---

<sup>54</sup> Jacobsen, 2002, s. 255

<sup>55</sup> Bryman och Bell, 2005, s.48

<sup>56</sup> Jacobsen, 2002, s. 331

<sup>57</sup> Jacobsen, 2002, s. 298

<sup>58</sup> Jacobsen, 2002, s. 161

<sup>59</sup> Jacobsen, 2002, s. 298

<sup>60</sup> Jacobsen, 2002, s. 281, 298

och utveckla dem ytterligare<sup>61</sup>. Vi valde därför att inte använda oss av enkäter, trots att detta alternativa tillvägagångssätt skulle ha varit effektivt. Intervjuformen passade vårt förfarande då vi ville samla in detaljer och nyanser samt möta dem med öppenhet.

### 2.8.2 Besöksintervjuer

En alternativ metod är besöksintervjuer. Ett flertal fördelar finns med detta förfarande i jämförelse med telefonintervjuer. Genom att sitta mitt emot intervjupersonen kan det lättare skapas en naturlig situation sinsemellan denne och intervjuaren. Intervjuaren kan dessutom frambringa en personligare kontakt med respondenten.<sup>62</sup> Det är även känt att en besöksintervju blir mer effektiv än en telefonintervju<sup>63</sup> och intervjuaren kan då observera beteendet hos intervjupersonen under tidens gång<sup>64</sup>. På grund av avstånden till våra respondenter valde vi dock telefonintervjuer. En negativ aspekt med besöksintervjuer är dock att intervjuareffekten ökar<sup>65</sup>.

---

<sup>61</sup> Jacobsen, 2002, s. 140-142

<sup>62</sup> Jacobsen, 2002, s. 161

<sup>63</sup> Ibid.

<sup>64</sup> Jacobsen, 2002, s. 162

<sup>65</sup> Ibid.

### 3. Litteraturkapitel

---

*I det här kapitlet ämnar vi förklara och beskriva några av de mest väsentliga delarna inom vårt område för att således ge läsaren ökad förståelse och kunskap inom ämnet. Vi ämnar förklara begreppen hållbarhetsredovisning, kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning samt beskriva en av de mest använda riktlinjerna inom området; GRI.*

---

#### 3.1 Hållbarhetsredovisning - vad, när och varför?

”Det goda företaget” är en term som sakta började cirkulera inom svenskt näringsliv redan under 1990-talet. Än idag, snart 20 år senare, finns det fortfarande företag som inte vet vad denna term, som har vidareutvecklats till begreppet ”hållbar utveckling”, står för. Företagen känner att de saknar verktyg, checklistor och arbetsmodeller för att kunna greppa ämnet, trots tillgången till artikelserier, seminarier och föreläsningar om hållbarhetsredovisning.<sup>66</sup>

Hållbarhetsredovisning tog sin början i Sverige 1972. Tack vare ett svenskt initiativ höll FN ett möte i Stockholm om den globala miljösituationen. Resultatet blev att ditbjudna regeringsrepresentanter lovade förbättring. Åren därefter följdes av oljekriser och lågkonjunkturer, varför ämnet inte togs upp igen förrän i mitten av 80-talet. FN-initiativet kom då att kallas Brundtlandkommissionen. Hållbarhetsredovisningens term ”hållbar utveckling” fick, trots tidigare initiativ, inte sitt slutgiltiga tillkännagivande förens 1992 i Rio de Janeiro, genom *Agenda 21*, en dagordning för det 21: a århundradet.<sup>67</sup>

”Varaktig hållbar utveckling innebär att tillgodose dagens behov utan att äventyra kommande generationers förmåga att klara sina behov”

*Löhman och Steinholtz, s. 21*

Hållbarhetsredovisning innebär att etiska, sociala och miljöaspekter, samt deras ekonomiska effekt på företaget, skall redovisas<sup>68</sup>. Anledningen är att alla tre måste samspela för att hållbar utveckling skall uppnås. För att miljön skall bibehållas och inte försämrats måste, bland annat,

---

<sup>66</sup> Löhman och Steinholtz, 2003, s. 9

<sup>67</sup> Löhman och Steinholtz, 2003, s. 21

<sup>68</sup> *Assessing the quality of sustainability reporting: an alternative methodological approach*, 2007, s.76



världens fattigdom minska. Fattigdomen åtgärdas genom att de sociala frågorna får mer utrymme i politiken och detta kan enbart lösas genom en växande ekonomi.<sup>69</sup>

Några av de första företagen i Sverige som framställde en form av hållbarhetsredovisning var företag verksamma inom bland annat skogs- och transportindustrin<sup>70</sup>.

Rapportering av hållbarhetsinformation i Sverige har varierat. Trenden visar att från år 2000 har rapportanvändandet sakta ökat fram till år 2004. Året därefter föll dock användandet från cirka 60 stycken till omkring 45 stycken. År 2006 steg dock användandet sakta uppåt igen. Sammansättningen av rapporterna har dock kommit att ändras under dessa år. Hållbarhetsredovisningen har fått en ökad genomslagskraft och består idag av sociala, etiska och miljöaspekter. Under 2000 och år 2001 rapporterade företagen främst om hälsa, säkerhet och miljöaspekter i en och samma rapport.<sup>71</sup>

Under de senaste två decennierna har konkurrensen mellan företagen ökat. De skall inte endast framställa en bra produkt och samtidigt erbjuda kunden de mest användbara tjänsterna, utan de måste även hitta nyare och unikare sätt att vinna konkurrensfördelar på. Således måste företagen ändra sina värderingar, då företagen numera konkurrerar med sina åtaganden.<sup>72</sup> Deras värderingar är avgörande för försäljningen. Då allmänhetens intresse och kunskap om sociala, etiska och miljöförhållanden har ökat kräver de att företagen redogör för produktinnehåll, produktionssätt samt hur företaget sköts. Politiker, såväl nationellt som internationellt, manar företagen att utveckla deras värderingar mot ett hållbart tänkande. Även aktiebolagsformen har blivit en pådrivande faktor till utvecklingen. Privatpersoner vill bli involverade i företagets affärer då de genom köpta aktier och fondandelar i företaget också äger det. Detta brukar kallas ”upplyst aktieägarvärde”, vilket betyder att värdet på företaget ökar i takt med att företaget får tätare kontakt med sina intressenter.<sup>73</sup> Intressenterna vill veta att företagen handlar, producerar och agerar på ett hållbart sätt<sup>74</sup>.

Påtryckningar från intressenter och högre instanser i världen har gjort företagen mer uppmärksamma på vikten av hållbar utveckling. År 2000 och framåt har präglats av bland

---

<sup>69</sup> Löhman och Steinholtz, 2003, s. 21-22

<sup>70</sup> [www.sustainabilityreporting.eu](http://www.sustainabilityreporting.eu)

<sup>71</sup> Ibid.

<sup>72</sup> Löhman och Steinholtz, 2003, s. 15

<sup>73</sup> SFFs Rekommendation om Corporate Responsibility, 2008, s 8

<sup>74</sup> Löhman och Steinholtz, 2003, s. 16

annat företagsskandaler i USA och Europa, men även fallande börskurser i och med IT-bubblan. Dessa faktorer har minskat intressenternas förtroende och drivit företagen till att vidta åtgärder samt ta sitt ansvar gentemot intressenterna och internt i företaget.<sup>75</sup>

Genombrottet i Rio de Janeiro med *Agenda 21* har sedermera lett till att FN, EU och andra internationella organisationer arbetat fram fler rekommendationer och riktlinjer, bland annat *Global Compact*, *Global Reporting Initiative (GRI)*, *AccountAbility (AA1000)*, *Social Accountability (SA8000)* och *Organisation for Economic Co-operation and Developments (OECD)* riktlinjer för multinationella företag. Dessa visar på olika sätt hur företagen kan tillämpa och utforma sina hållbarhetsredovisningar, dock har tillvägagångssätten inte förenklats.<sup>76</sup>

### 3.2 Vad ingår i en hållbarhetsredovisning?

Hållbarhetsredovisningen kan redovisas som en del av den vanliga finansiella redovisningen eller som en separat, utomstående, rapport.<sup>77</sup>

En del av informationen som skall lämnas i rapporterna finns angivet i lagtext. Enligt denna skall företagen lämna upplysningar i sina förvaltningsberättelser. Upplysningarna skall hantera icke-finansiella aspekter som berör företagets utveckling samt ställning och resultat.<sup>78</sup> Exempelvis skall åtgärder gällande jämställdhet och arbetsmiljö lämnas, samt etiska riktlinjer hos företaget. Miljöfrågor som skall redovisas rör exempelvis förbättringar och skyddsåtgärder, vilka företagen genomdrivit gällande betydelsefulla miljöområden. Även redogörelser för program och policys som företagen utvecklat eller medverkar i för att förhindra miljöförstöring skall förekomma. Betygskriterierna för de icke-finansiella aspekterna skall vara essentiella för intressenterna och inte utgöra det som företaget bedömer som viktigt<sup>79</sup>.

Innehar ett företag ett nationellt eller internationellt dotterföretag skall även upplysningar om det lämnas. Miljö- och personalfrågor hos dotterföretag som ingår i koncernens

---

<sup>75</sup> SFFs Rekommendation om Corporate Responsibility, 2008, s. 8

<sup>76</sup> Löhman och Steinholtz, 2003, s. 9-10

<sup>77</sup> RevR 6, 2006, kap. 1.1

<sup>78</sup> ÅRL, 1995, 6 kap. 1§

<sup>79</sup> SFFs Rekommendation om Corporate Responsibility, 2008, s. 13-14

produktionsprocess omfattas också av upplysningskravet. Det är moderföretagets ansvar att samla upplysningar om dotterföretaget. Eventuella åtgärder för säkrad rättvisa och skäliga arbetsvillkor skall redovisas. Information skall även lämnas om företagets framtida utveckling, samt en beskrivning av eventuella risker och osäkerhetsfaktorer. Exempel på detta kan vara kemikalielagar och klimatförändringar.<sup>80</sup>

Miljöbalken behandlar miljöfrågor som skall redovisas då ett företag är anmälnings- eller tillståndspliktigt. Frågorna skall redovisas oavsett hur de påverkar företagets utveckling.<sup>81</sup> Viktigt att påpeka är att icke-finansiella och finansiella skillnader numera är svaga. Det finns en del information som skall redovisas trots att den inte direkt berör företagets ekonomiska ställning. Utöver kriterierna i lagtexten finns idag inga riktlinjer för vad som skall redovisas.<sup>82</sup> Olika riktlinjer och rekommendationer, vilka nämnts tidigare, har dock utvecklats för huruvida ett företag kan utforma sin hållbarhetsredovisning.

### 3.3 GRI - Global Reporting Initiative

*Global Reporting Initiative* (GRI) är en organisation som arbetar mot att, bland annat, förbättra kvaliteten på företagens hållbarhetsredovisningar. Till sin hjälp har de arbetat fram globala riktlinjer, *Sustainability Reporting Guidelines*, för hur hållbarhetsredovisningen skall genomföras.<sup>83</sup> I dag är det frivilligt att använda sig av GRI:s riktlinjer. Syftet med riktlinjerna är att företagen skall använda sig av dessa som hjälpmedel när de utformar sin hållbarhetsredovisning.<sup>84</sup>

Riktlinjerna fungerar som hjälpmedel när företagen utformar en hållbarhetsredovisning, samtidigt som de ger en balanserad bild av informationen. Dessa möjliggör en jämförelse av hållbarhetsredovisningar då riktlinjerna inte är beroende av vilken bransch företagen är verksamma i.<sup>85</sup> Till skillnad från andra metoder kan företagen, genom att tillämpa GRI, visa hur de har förbättrat sina prestationer ekonomiskt, miljömässigt och socialt. GRI visar

---

<sup>80</sup> SFFs Rekommendation om Corporate Responsibility, 2008, s. 14

<sup>81</sup> ÅRL, 1995, 6 kap. 1§, SFFs Rekommendation om Corporate Responsibility, 2008, s. 12

<sup>82</sup> SFFs Rekommendation om Corporate Responsibility, 2008, s. 13

<sup>83</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 1

<sup>84</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 9

<sup>85</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 8-9

dessutom resultatet av handlingarna, samt hur de skall arbeta med de ekonomiska, miljömässiga och sociala aspekterna i framtiden. Därmed avstannar inte utvecklingen.<sup>86</sup>

När företag utformar hållbarhetsredovisning utifrån GRI:s riktlinjer skall rapporten innehålla fem delar:<sup>87</sup>

- Vision och strategi: Här beskrivs vilken vision och strategi företaget har gällande hållbarhetsutveckling. Dessutom skall ett uttalande från företagets VD ingå.
- Profil: Läsaren får en översikt av organisationens struktur och arbete. Det skall dessutom finnas en översikt av rapportens omfattning.
- Ledningsstruktur och ledningssystem: En beskrivning ges av organisationsstrukturen, policys och ledningssystem.
- Innehållsregister för GRI: Information ges om i vilken utsträckning *Sustainability Reporting Guidelines* har använts.
- Hållbarhetsindikatorer: Här redogör företaget för den effekt de har på de integrerade, ekonomiska, miljömässiga och sociala indikatorerna.<sup>88</sup>

För att ett företag skall kunna upprätta sin hållbarhetsredovisning utifrån GRI:s riktlinjer måste samtliga delar finnas med. Dessutom skall samtliga hållbarhetsindikatorer angivna i riktlinjerna behandlas. Slutligen måste det framgå att hållbarhetsredovisningen är upprättad utifrån GRI:s riktlinjer.<sup>89</sup>

Hållbarhetsindikatorerna i rapporten kan vara såväl kvantitativa som kvalitativa. GRI föredrar dock att använda de kvalitativa indikatorerna då de ger en fullständigare bild av företagets prestation ekonomiskt, miljömässigt och socialt. Dock är även de kvantitativa indikatorerna är fördelaktiga i många avseenden.<sup>90</sup> De ekonomiska hållbarhetsindikatorerna är främst av kvantitativ karaktär. De är exempelvis indelade utifrån kunder, leverantörer och anställda.<sup>91</sup> Dessa kan i sin tur vara indikatorer på nettoomsättning, kostnad sålda varor, material och tjänster, samt de totala lönerna och förmånerna.<sup>92</sup>

---

<sup>86</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 11

<sup>87</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 35

<sup>88</sup> Ibid.

<sup>89</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 13

<sup>90</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 37

<sup>91</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 36

<sup>92</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 47

De miljömässiga indikatorerna är indelade i bland annat material, energi, vatten och transport.<sup>93</sup> Anledningen för företaget att redovisa de miljömässiga indikatorerna är att visa huruvida företaget påverkar exempelvis ekosystem, land, vatten och luft. De miljömässiga indikatorerna anses dessutom vara av störst betydelse i dagens samhälle.<sup>94</sup> Exempel på indikatorer inom miljöområdet är redovisning av materialanvändning, energianvändning och transportens påverkan på miljön. En stor del av informationen inom miljöområdet skall anges såväl kvantitativt som kvalitativt.<sup>95</sup>

De sociala hållbarhetsindikatorerna är de indelade i fyra delar. Inledningsvis skall företagen redovisa hur arbetsmiljön för de anställda ser ut, samt vilka möjligheter de har till fortsatt utbildning. Företagen skall dessutom redovisa hur de arbetar för att främja mänskliga rättigheter. Det är av stor vikt att företagen visar socialt hänsynstagande för att motarbeta bestickning och korruption.<sup>96</sup>

Främsta anledningen till att redovisa hållbarhetsinformation är att intressenterna skall kunna lita på företagen. Företagen arbetar därför med att öka kvaliteten på sin redovisning. För att öka förtroendet för informationen måste företagen se till att den är korrekt.<sup>97</sup> GRI rekommenderar att företagen ordnar konsultationer med intressenterna, då tilltron till redovisningen ökar när intressenternas förväntningar uppfylls.<sup>98</sup>

## 3.4 Kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning

### 3.4.1 RevR 6 – Oberoende granskning av frivillig separat hållbarhetsredovisning

RevR 6 är en rekommendation för hur den oberoende granskningen av företagets separata hållbarhetsredovisningar skall gå till. Att hållbarhetsredovisa separat har blivit allt vanligare. Rekommendationen tillämpas på hållbarhetsredovisningar som publiceras separat i broschyrer, på hemsidor eller som en del av årsredovisningen. Att rapporten redovisas separat har ökat kraven på en oberoende granskning. Det är till följd av detta som rekommendationen

---

<sup>93</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 36

<sup>94</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s.48

<sup>95</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 49-51

<sup>96</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 52-55

<sup>97</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 17

<sup>98</sup> GRI – Sustainability Reporting Guidelines, 2002, s. 76

tagits fram.<sup>99</sup> Denna bygger på ISAE 3000 som är utgiven av IAASB. Rekommendationen hänvisar till FAR SRS *Ramverk för bestyrkandeuppdrag*.<sup>100</sup>

Enligt rekommendationen är syftet med granskningen att undersöka huruvida den redovisade informationen överensstämmer med de kriterier som hållbarhetsredovisningen är upprättad enligt. Avsikten är att öka intressenternas tilltro för att informationen är korrekt.<sup>101</sup>

För att en oberoende granskare skall kunna bestyrka hållbarhetsredovisningen enligt rekommendationen, finns det fem olika element som uppdraget måste omfatta<sup>102</sup>.

- Hållbarhetsredovisningen skall innefatta en trepartsrelation mellan granskare, ansvariga för den redovisade informationen samt användarna av rapporten<sup>103</sup>.
- Sakförhållandet i hållbarhetsredovisningen skall vara ändamålsenligt, vilket innebär att det som skall granskas är tydligt definierat, samt avgränsat<sup>104</sup>.
- Kriterierna i skall vara tillräckliga och ändamålsenliga<sup>105</sup>. Innehållet utvärderas utifrån de kriterier som hållbarhetsredovisningen är upprättad enligt. Dessa kan vara såväl etablerade, exempelvis lagar och förordningar, som specifika för uppdraget. För att möjliggöra en utvärdering av hållbarhetsredovisningen skall kriterierna vara relevanta, fullständiga, tillförlitliga, neutrala samt begripliga. Dessutom är det viktigt att kriterierna möjliggör för användaren att skapa sig en egen uppfattning<sup>106</sup>.
- Det skall finnas tillräckliga och ändamålsenliga bevis.
- En bestyrkanderapport skall upprättas med ett negativt uttalande, vilket innebär att det inte råder fullständig säkerhet för att det som sägs är korrekt<sup>107 108</sup>.

Det är ledningens ansvar att se till att lagar och regler efterlevs. Ansvaret omfattas av organisationens, förvaltningens och redovisningens sociala, etiska och miljörelaterade

---

<sup>99</sup> RevR 6, 2006, kap. 1.1

<sup>100</sup> RevR 6, 2006, kap. 1.2

<sup>101</sup> RevR 6, 2006, kap. 2.1

<sup>102</sup> Ibid.

<sup>103</sup> Ibid.

<sup>104</sup> RevR 6, 2006, kap. 2.2

<sup>105</sup> RevR 6, 2006, kap. 2.1

<sup>106</sup> RevR 6, 2006, kap. 2.3

<sup>107</sup> RevR 6, 2006, kap. 1.3

<sup>108</sup> RevR 6, 2006, kap. 2.1

information. Det ligger i granskarens ansvar att uttala sig då hållbarhetsredovisningen inte är upprättad utifrån givna kriterier.<sup>109</sup>

Riktlinjer finns dessutom för granskaren som åtar sig uppdraget.

- En tydlig trepartsrelation skall råda och det bör framgå att de yrkesetiska reglerna utformade av FAR SRS kan följas<sup>110</sup>.
- När villkoren är uppfyllda måste parterna definiera hur granskningsarbetet skall gå till. Efter en gemensam överenskommelse skriver de avtal med varandra. För att undvika missförstånd är det viktigt att avtalet upprättas innan arbetet påbörjas.<sup>111</sup>
- Granskaren skall utreda huruvida kriterierna är identifierbara och ändamålsenliga<sup>112</sup>.
- När granskningen genomförs tar granskaren hjälp av specialister för att arbetet skall bli korrekt<sup>113</sup>.
- För att säkerställa att lagar och yrkesetiska regler efterföljs, samt att bestyrkanderapporten är korrekt utformad, inrättas kvalitetskontroller<sup>114</sup>.

#### 3.4.1.1 Granskningsprocessen

Innan granskningen inleds är det viktigt att arbetet planeras noga. En bedömning bör göras om vad som skall granskas, vilka metoder som skall användas, samt hur ingående arbetet skall genomföras. Som ett led i processen skapar granskaren sig en uppfattning om hållbarhetsredovisningens innehåll. Anledningen till att granskningen genomförs är att identifiera och utvärdera eventuella risker för att informationen är inkorrekt.<sup>115</sup>

En bedömning skall göras av bestyrkanderisken, med utgångspunkt ur intressenternas synvinkel. Bestyrkanderisken är risken att granskarens slutsatser blir felaktiga då informationen vilken till grund för granskningen är felaktig.<sup>116</sup>

---

<sup>109</sup> RevR 6, 2006, kap. 3

<sup>110</sup> RevR 6, 2006, kap. 4.1

<sup>111</sup> RevR 6, 2006, kap. 4.2

<sup>112</sup> RevR 6, 2006, kap. 4.3

<sup>113</sup> RevR 6, 2006, kap. 4.4

<sup>114</sup> RevR 6, 2006, kap. 4.5

<sup>115</sup> RevR 6, 2006, kap. 5.1

<sup>116</sup> Ibid.

När planeringen av uppdraget är genomförd specificerar granskaren åtgärderna som skall minska bestyrkanderiskerna. Åtgärderna skall vara en kombination av att de interna kontrollerna i företagets ledningssystem, samt analyser och detaljtester, granskas. I rekommendationen finns ett antal alternativ på granskningsåtgärder som kan minska bestyrkanderisken.<sup>117</sup>

Slutligen skall granskaren sammanställa resultatet av granskningen i en bestyrkanderapport. Rapporten är en utvärdering av huruvida hållbarhetsredovisningen är felaktigt upprättad.<sup>118</sup> Om en sådan situation uppstår är det nödvändigt att fler granskningsåtgärder genomförs, alternativt att granskaren beskriver avvikelserna i rapporten.<sup>119</sup> Enligt rekommendationen bör granskningsarbetet avslutas med en intern rapport till företagets ledning.<sup>120</sup>

### 3.4.2 RS 720 – Annan information innehållande en reviderad årsredovisning

Hållbarhetsredovisningen kan redovisas såväl separat som en del av årsredovisningen. I de fall där den är en del av årsredovisningen är den bunden till Årsredovisningslagen. Vid granskning av hållbarhetsredovisningen skall revisorn använda sig av revisionsstandard 720.<sup>121</sup> Standarden ger revisorn vägledning i hur information som inte återges i årsredovisningen skall beaktas.<sup>122</sup> Enligt Årsredovisningslagen består en årsredovisning av balansräkningen, resultaträkningen, noter samt förvaltningsberättelsen.<sup>123</sup> Revisorn skall läsa informationen och identifiera eventuella motsägelser mellan den och informationen som finns i den reviderade årsredovisning<sup>124</sup>.

För att granskningen skall kunna genomföras måste revisorn få tillgång till informationen i god tid innan revisionsberättelsen skall vara daterad<sup>125</sup>. Skulle motsägelser identifieras skall

---

<sup>117</sup> RevR 6, 2006, kap. 5.2

<sup>118</sup> Ibid.

<sup>119</sup> RevR 6, 2006, kap. 5.7

<sup>120</sup> RevR 6, 2006, kap. 5.4

<sup>121</sup> RS 720, p. 1.

<sup>122</sup> RS 720, p. 4SE.

<sup>123</sup> ÅRL, 1995, 2 kap. 1§

<sup>124</sup> RS 720, p. 2.

<sup>125</sup> RS 720, p. 9.



revisorn göra en bedömning om årsredovisningen, eller informationen utöver den, behöver justeras<sup>126</sup>. Revisorn skall läsa informationen så fort den är tillgänglig<sup>127</sup>. Om revisorn upptäcker felaktigheter skall situationen diskuteras med företagsledningen<sup>128</sup>. Om företaget inte åtgärdar felaktigheterna skall extern hjälp anlitas<sup>129</sup>. Anledningen till att informationen skall beaktas är att årsredovisningens trovärdighet skall stärkas<sup>130</sup>.

---

<sup>126</sup> RS 720, p. 11.

<sup>127</sup> RS 720, p. 19.

<sup>128</sup> RS 720, p. 15.

<sup>129</sup> RS 720, p. 17.

<sup>130</sup> RS 720, p. 6SE.

## 4. Empiri

---

*I det här kapitlet ämnar vi presentera den empiriska information som insamlats under intervjuerna. Vi har gjort ett urval av den information som vi anser är relevant för vår studie. Utöver det empiriska materialet kommer vi att göra en kort beskrivning av de olika instanserna.*

---

### 4.1 Det empiriska materialet

För att undvika förvirring har vi valt att presentera resultatet uppdelat efter de instanser som vi har intervjuat. Vi presenterar således det empiriska resultatet för en instans i taget. Orsaken till detta är att vi sedermera skall kunna dra paralleller och jämföra svarsresultaten inom de olika instanserna innan vi göra jämförelser dem emellan.

Vi har även valt att presentera materialet uppdelat efter de ämnen som vi behandlat under intervjuerna. På så vis kan vi effektivt jämföra de olika respondenternas åsikter om vardera fråga. För att tydliggöra våra resultat har vi valt att sammanfatta nedanstående kapitel i ett antal tabeller vilka återfinns i bilaga 4.

### 4.2 Revisionsbyråerna

Vi valde att fokusera på större revisionsbyråer. De byråer vi valde att intervjua var KPMG, Deloitte och Revisionsbyrå X. Inom varje byrå har vi intervjuat en representant som är insatt i arbetet med hållbarhetsredovisning. Vi intervjuade miljöchefen på Revisionsbyrå X. Vi kommer att hänvisa till miljöchefen som Respondent X. Hos KPMG intervjuade vi Åse Bäckström som är chef för avdelningen *Sustainability Services* och slutligen intervjuade vi Elisabeth Werneman som är auktoriserad revisor hos Deloitte.

#### 4.2.1 Intervju med Respondent X

##### 4.2.1.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning

Respondent X berättar att behovet av en hållbarhetsredovisning i grunden beror på om intressenterna anser att det är viktigt eller ej. Behovet kan även förklaras av vad företaget arbetar med, dess intressenter samt vad det finns att rapportera om. För ett företag som anser

att hög trovärdighet är viktigt kan det, enligt Respondent X, finnas behov att kvalitetssäkra redovisningen. För detta krävs en intern kvalitetssäkring. Det är dessutom viktigt för revisorerna att veta att de inte skriver på felaktiga uppgifter.

Respondent X menar att kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning tillför värde såväl internt som externt. Den interna vinningen tillkommer i dialogen mellan företagsledningen och de som arbetar med hållbarhetsredovisning. Diskussioner kring företagets system äger rum, samt huruvida de är ”stadiga och ordentliga”. Den interna kontrollen tillför en intern kvalitet. Externt hamnar fokus främst på läsaren. Beställaren av granskningen bestämmer själv vad som skall granskas, hur mycket som skall granskas och vilka kriterier som skall följas. Kunden kan själv bestämma vilken del av redovisningen som skall granskas. Således innebär inte en bestyrkt hållbarhetsredovisning att hela redovisningen är granskad.

#### **4.2.1.2 Fördelar och nackdelar med en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen**

En av fördelarna som Respondent X nämner med en granskad hållbarhetsredovisning är att den oberoende granskaren vet att siffrorna är korrekta. Det finns även ett externt intresse, hos läsaren, att siffrorna stämmer.

Respondent X ser inga direkta nackdelar med att oberoende granska en hållbarhetsredovisning. Hon nämner att processen för kvalitetssäkring är tämligen dyr, men säger samtidigt att det är ett problem som till stor del tillhör det förflutna.

#### **4.2.1.3 Arbetet mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige**

Respondent X berättar att de, som revisorer, utgår från FAR SRS rekommendation RevR 6 när de granskar hållbarhetsredovisningen. Processen inleds med att de får ett uppdragsbrev som sedan ligger till grund för en bedömning om de skall granska eller ej. Möjliga orsaker till att inte granska kan vara ”en obetydlig siffra”. Därefter planeras arbetet och betalningen fastställs. Inom granskningsarbetet betonar Respondent X vikten av innebörden i varje enskild mening, samt vikten av att hitta källor till alla påståenden och att försöka utläsa det som inte sägs i redovisningen. I slutändan är det dock kunden som bestämmer om granskningsintyget skall tas med eller inte.

Hos Revisionsbyrå X är kvalitetssäkringen en av flera tjänster som erbjuds. Enligt Respondent X arbetar de inte aktivt för att påverka sina kunder till att kvalitetssäkra, utan de informerar kunden om att tjänsten finns. Det är kunden som i slutänden bestämmer om tjänsten skall utnyttjas eller ej. Respondent X berättar vidare att de har "icke-revisionskunder" som också kan vara intresserade av att granska sin hållbarhetsredovisning och att dessa kunder informeras genom "vanliga marknadskanaler".

Kostnaden för en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning är något som Respondent X tar upp som en nackdel, en nackdel som dock har avtagit i betydelse. Kostnaden beror till stor del på den tid kvalitetssäkringsprocessen tar. Den pågår under hela räkenskapsåret och kunden kan välja att kvalitetssäkra på flera nivåer, något som påverkar det slutliga priset.

Respondent X informerar oss om att de senaste siffrorna kring andelen svenska företag som hållbarhetsredovisar är 11-12 procent. Hon menar att en orsak till den relativt låga andelen granskade hållbarhetsredovisningar beror på att Sverige, sedan tidigare, har arbetat mycket med miljöfrågor och att dessa har kommit under kontroll. Hon tillägger dock att en kvalitetssäkring innebär att ett företags system skyddas med större säkerhet. Granskningen ger en möjlighet att upptäcka brister som tidigare inte påträffats. Vidare påpekar hon att skillnader i kultur, kunder och andra intressenter mellan Sverige och andra länder är en möjlig orsak. I Sverige finns ett större förtroende för företagen och inte samma misstro till deras redovisning. Detta förtroende försvagas dock av det ökade antalet skandaler som har uppkommit bland företagen.

Huruvida procentandelen behöver ökas, menar Respondent X, beror på kunderna och vad de vill göra med sin redovisning. Det beror dock även på vad läsaren vill ha. Enligt Respondent X spelar statliga bolag i Sverige en stor roll. För dessa bolag finns från och med januari 2008 inte längre frivilligheten att hållbarhetsredovisa och att granska denna. En ny lag träder då i kraft vilken innebär att de måste redovisa enligt GRI och sedermera granska redovisningen.

#### **4.2.1.4 Bilden av de svenska företagen**

Respondent X anser att bilden av de svenska företagen kan ha påverkats beroende på vilka krav intressenterna har. Hon berättar att Sveriges Finansanalytikers Förening, som enligt hennes mening är en tung intressentgrupp, anser att företag bör hållbarhetsredovisa samt att

hållbarhetsredovisningen skall finnas i årsredovisningen och vara granskad. Hon berättar även om förvaltningsberättelsen, vilken riktar sig till viktiga intressenter så som långgivare och kreditgivare, företagets kapitalkällor vid en nyemission, samt aktieägare och analytiker.

## 4.2.2 Intervju med Åse Bäckström

### 4.2.2.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning

Åse Bäckström berättar att det enligt hennes mening behövs en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning, då hon anser att även stabila system bör granskas av en extern part.

Enligt Åse Bäckström kan en granskning av hållbarhetsredovisning innebära en kontroll av de uppgifter som har lämnats. Dessa skall överensstämma med de kriterier som redovisningen är upprättad enligt. Revisorerna granskar även huruvida redovisningen tar upp allt den skall, samt om rätt nyckeltal har använts för att bestyrka innehållet. Åse Bäckström utvecklar därefter sitt svar till interna och externa värden som kan tillföras genom en granskning av redovisningen. Till de interna värdena hör företagets möjligheter att få feedback på dess process, vad som är bra och dåligt, samt vad som kan utvecklas. Ytterligare ett värde är den utomstående syn på systemets stabilitet som företaget får genom granskningen. Utöver detta får företaget veta huruvida de arbetar på rätt sätt och de får således en ökad tillit till sina egna siffror. Företagsledningen får dessutom en ökad förståelse för hållbarhetsredovisningen och dess vikt. Till det externa värdet hör att företaget får en stämpel på att deras verksamhet är kvalitetssäkrad, men Åse Bäckström betonar att det interna värdet är viktigast.

### 4.2.2.2 Fördelar och nackdelar med en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen

Fördelarna med att kvalitetssäkra har Åse Bäckström behandlat ovan. Enligt henne finns dock inga nackdelar med att kvalitetssäkra hållbarhetsredovisningen. Hon anser att processen kan bli omständlig om inte alla är insatta, eller om systemen inte är tillräckligt utvecklade, men att det i sig inte är någon nackdel. Det handlar om att bli bättre och att det därför inte kan vara en nackdel att granska sin redovisning.

#### **4.2.2.3 Arbetet mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige**

Åse Bäckström menar att tillvägagångssättet för att oberoende granska är detsamma för alla revisorer då de följer FAR SRS rekommendation RevR 6. Hon berättar dock att själva proceduren kan variera från fall till fall. Vidare förklarar hon att de granskar företagens siffror under hela året. Således har de gjort en stor del av arbetet när de sammanställer rapporten. Innehållet i den slutliga redovisningen skall stämma överens med bilden som skapas av företaget under året.

När Åse Bäckström beskriver KPMG:s arbete mot en ökning av andelen hållbarhetsredovisningar delar hon in sina kunder i två grupper. Den första gruppen innefattar företag vars hållbarhetsredovisning är mindre utvecklad, vilka har finansiell hållbarhetsrelaterad information i förvaltningsberättelsen. Då informationen står i förvaltningsberättelsen är det revisorns plikt att granska den. Åse Bäckström menar att informationen kan leda till diskussioner som sedermera ligger till grund för en mer genomgående granskning av hela hållbarhetsredovisningen. I arbete mot en ökad andel hållbarhetsredovisningar berättar att revisorerna inte ställer krav på att företagen skall kvalitetssäkra. Till den andra gruppen hör de företag som själva kontakter revisionsbyrån när de har ett behov av att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. Åse Bäckström förklarar att de diskuterar frågan om att externt granska med de företag som de arbetar med. Hon ser inget egenvärde i att tvinga företag till en granskning, utan företaget måste själv finna värdet eller uppleva att kravet ställs på dem.

Åse Bäckström menar att kvalitetssäkringsprocessen är tidskrävande. Processen är stor då den pågår under ett år. Det är inte något som kan färdigställas på en vecka.

När Åse Bäckström skall förklara den jämförelsevis låga procentandelen kvalitetssäkringar i Sverige tar hon oss tillbaka till hållbarhetsredovisningens början. Då arbetades det med en utökad miljöredovisning där tillsynsmyndigheten agerade kontrollorgan. Hon berättar att redovisningen sedan dess har kommit att bli allt större, mer komplex och att företagen numera även tar hänsyn till sociala aspekter. Hon förklarar vidare att de första företagen i Sverige som fick sina hållbarhetsredovisningar granskade var de som, ur ett miljöperspektiv, hade ifrågasatta verksamheter. Denna granskning genomfördes på grund av externa krav och interna ambitioner. Åse Bäckström menar att det internationellt sett, i den anglosaxiska världen, ställs högre krav på att redovisningen skall vara granskad. Hon tar upp det faktum att

svenska statliga företag, från och med januari 2008, skall redovisa enligt GRI och sedan oberoende granska denna hållbarhetsredovisning. En orsak till att detta inte gjorts tidigare är att det i Sverige inte har funnits samma misstro mot omvärlden och näringsvärlden. Intressenterna har förutsatt att företagen inte ljuger. Detta tankesätt existerar till viss del än idag, dock har det tagit skada av de skandaler som varit. Åse Bäckström berättar att det internationellt existerar en annan mentalitet, nämligen att ”om du inte visar att du talar sanning förutsätter jag att du ljuger”. Ytterligare en orsak till den låga procentandelen är att företag har svårt att förstå nyttan med granskningen. Hon menar att det må finnas många granskade redovisningar i andra länder, men att det inte alltid framkommer hur dessa är granskade. I Sverige följs ISAE 3000 genom RevR 6 medan andra länder kan ha mer tekniska varianter. Hon menar på att om de som granskar har olika bakgrund kommer granskningen att bli annorlunda. Hon påpekar vikten av att se vem det är som har granskat, att gå till botten och hitta själva intyget.

Åse Bäckströms framtidstro om kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige är att det kommer att finnas fler inom ett till två år.

#### **4.2.2.4 Bilden av de svenska företagen**

Hur bilden av de svenska företagen kan påverkas av en oberoende granskad hållbarhetsredovisning tar Åse Bäckström upp att det internt ökar tilltron till siffrorna. Externt så menar hon på att en organisation så som Amnesty ställer höga krav på *transparency* i en organisation, något som hon anser vara kopplat till granskningen.

### **4.2.3 Intervju med Elisabeth Werneman**

#### **4.2.3.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning**

Elisabeth Werneman anser att hållbarhetsredovisning är viktigt, men att det till större del handlar om att det skall finnas intressenter som anser att det är viktigt. Hon menar att det kanske främst kommer i fråga när företag har större intressentgrupper och att frågan inte är lika aktuell i ett enmansbolag. Det kan dock finnas vissa verksamheter med information i sin hållbarhetsredovisning som kan vara viktigt för långivare eller liknande. För att sammanfatta

menar Elisabeth Werneman att det är verksamheten och intressenterna som bör vara viktigast i valet att hållbarhetsredovisa eller ej.

Elisabeth Werneman menar att en granskning av hållbarhetsredovisningen är en samvetsfråga. Hon menar att det generellt sett handlar om att jämförelseaspekten kan ökas genom att informationen är strukturerad enligt kriterier och att en granskning kan höja redovisningens trovärdighet.

Till frågan huruvida en kvalitetssäkring kan tillföra något i förhållande till att inte kvalitetssäkra i Sverige svarar hon att något tillförs, särskilt i förhållande till miljöaspekterna. Sedan menar Elisabeth Werneman att det finns en trovärdighet i att kvalitetssäkra då man kan jämföra något som är kvalitetssäkrat med något som inte är det.

#### **4.2.3.2 Fördelar och nackdelar med en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen**

Elisabeth Werneman nämner att en av fördelarna med en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning är att det som utvärderas, särskilt om utvärderingen görs av en extern part, kan förbättras. De som arbetar med hållbarhetsredovisningen blir mer noggranna och mer motiverade till att ta fram korrekt information. Elisabeth Werneman säger att de interna processerna blir bättre och därmed leder en kvalitetssäkring till att företagen förbättrar sina egna arbeten.

En av nackdelarna är risken för att fokus hamnar på fel saker i hållbarhetsredovisningen. Om företagen endast fokuserar på att redovisningen innehåller det den skall, tappar de fokus på att arbeta med frågan på ett strategiskt sätt.

#### **4.2.3.3 Arbetet mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige**

Deloitte följer FAR SRS rekommendation RevR 6 i sitt arbete med att granska hållbarhetsredovisningar.

Elisabeth Werneman menar att de arbetar mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar genom att de redogör för metodens fördelar, vilket innebär en bättre intern kontroll. Upptäcker de felaktigheter rapporteras och utreds dessa. De arbetar för en



förbättrad process där kunderna kan dra nytta av den externa granskarens vana av processer. Således kan kunderna se hur arbetet fungerar och vilka interna kontroller som bör finnas.

Tiden det tar att genomföra en granskning beror enligt Elisabeth Werneman helt på mängden av information, hur väl de interna processerna fungerar samt företagets storlek. Kostnaden kommer i sin tur att bero på arbetets omfattning då Deloitte använder sig av timdebitering.

Elisabeth Werneman anser att procentandelen av de svenska kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar kan bero på svårigheter hos dem som ansvarar för hållbarhetsredovisningen att se nyttan med granskningen. Utöver detta har de ansvariga i sin tur begränsat inflytande och budget, något som Elisabeth Werneman anser kan påverka beslutet. Den största anledningen är dock att det inte finns något lagkrav.

Elisabeth Werneman vet ej om andelen svenska företag som granskar sin hållbarhetsredovisning behöver ökas men hon tror att den kommer att öka, till stor del på grund av att marknaden och intressenterna kräver det. Elisabeth Werneman anser att det har blivit en viktig fråga där även FAR SRS tycks ha märkt en större efterfrågan till att kvalitetssäkra på ett strukturerat sätt. Till följd av detta har RevR 6 tagits fram.

#### **4.2.3.4 Bilden av de svenska företagen**

Elisabeth Werneman tror att intressenterna generellt anser det är positivt med bestyrkt information från företagen, vilket kan vara anledningen till att företagen väljer att kvalitetssäkra sin redovisning. Företagen visar dessutom att de är öppna om de låter sig granskas av en utomstående part.

### **4.3 FAR SRS**

FAR SRS:s arbete tar bland annat formen av rekommendationer, utbildning och deltagande i samarbetet med olika internationella organisationer så som exempelvis *Fédération des Experts Comptables Européens (FEE)* och *International Federation of Accountants (IFAC)*.

<sup>131</sup> Vi har inom FAR SRS valt att intervjua Lars-Olle Larsson som bland annat är FAR SRS:s

---

<sup>131</sup> [www.farsrs.se](http://www.farsrs.se)

representant i *FEE Sustainability Policy Group*, samt Dan Brännström som är FAR SRS:s generalsekreterare.

#### 4.3.1 Intervju med Lars-Olle Larsson

Lars-Olle Larsson är FAR SRS:s representant i den Europeiska revisorsorganisationens *Sustainability Policy Group*. Han ingår även i *Management Committee* i *European Sustainability Reporting Association*, ESRA.

Lars-Olle Larsson ingår i FAR SRS:s referensgrupp för hållbar utveckling, vilka arbetar med hållbar affärsutveckling och revisorernas roll i det arbetet. Utöver detta är han dessutom juryordförande i det årliga priset där pris för *Bästa hållbarhetsredovisning* i Sverige delas ut.

##### 4.3.1.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning

Vi inledde intervjun med att undersöka vikten av att svenska företag hållbarhetsredovisar. Lars-Olle Larsson ansåg att det är avgörande för börsnoterade bolag då det är värdepåverkande, dessutom vill analytikerna ha den här informationen i årsredovisningen. Han menar att det är viktigt då ingen kommer undan. Leverantörer till större företag kommer att avkrävas att ha en *Code of Conduct* och underleverantörer tvingas skriva på kontrakt där de försäkrar att de efterlever vissa förhållanden.

Lars-Olle Larsson menar att det är viktigt att kvalitetssäkra hållbarhetsredovisningen då den här informationen är lika betydelsefull som den reguljära finansiella informationen. I de fall där den här informationen bedöms vara lika viktig så skall den naturligtvis vara korrekt, vilket är skälet till att kvalitetssäkra. Lars-Olle Larsson anser vidare att en kvalitetssäkring tillför något extra i den mening att det inte finns ett uppdrag som de genomfört där deras uppdragsgivare inte har uppfattat att de, genom granskningen, har påverkat och förbättrat redovisningen.

##### 4.3.1.2 Fördelar och nackdelar med en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen

För att öka vår förståelse för vikten av kvalitetssäkring ledde vi in intervjun på direkta för- och nackdelar med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning. Den omedelbara nackdelen är,

enligt Lars-Olle Larsson, att det kostar pengar. Han menar dessutom, att vissa kan anse, att personella resurser måste tas i anspråk. Som fördel ser Lars-Olle Larsson att informationen går igenom från källan och att det säkerställs att instruktionerna för rapporteringen är korrekta. Han menar vidare att definitioner många gånger blandas ihop och att samma måttal inte redovisas i en koncern eller mellan dotterbolag. Att säkerställa att den interna kontrollen fungerar i det här informationsområdet är mycket viktigt. Dessutom får ledningen en rapport utöver den bestyrkanderapport som publiceras i redovisningen. De får en uttömmande rapport och därmed en ordentlig avrapportering om *findings* i granskningen. Det kan de sedermera nyttja för att förbättra sin redovisning.

#### **4.3.1.3 Arbetet mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige**

FAR SRS utvecklar normgivningen i Sverige. Standarderna skall sedan tillämpas och på så vis kan de påverka företagen mot valet att hållbarhetsredovisa. Lars-Olle Larsson berättar att FAR SRS var först i världen med en rekommendation kring kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning som har blivit till en standard.

Varför en så låg procentandel hållbarhetsredovisningar i Sverige kvalitetssäkras, förklarar Lars-Olle Larsson med att vi i allmänhet har en ganska bra verksamhet i svenska företag och att vi därför inte har något problem jämfört med andra stora internationella företag. I Sverige anser vi att vi har investerat i, bland annat, bästa miljöteknik. Vidare anser han att procentantalet kan förklaras av att vi i Sverige har en kultur där vi har en överenskommelse mellan industrins branschorgan och den andra sidan företrädd av lagstiftaren/politikerna om en *License to Operate*. En överenskommelse finns om vilka lagkrav som gäller. Lars-Olle Larsson tillägger att det är ett frivilligt åtagande att rapportera och redovisa transparent i enlighet med GRI:s riktlinjer.

Lars-Olle Larsson anser att procentandelen bör ökas. Han menar att vi i Sverige inte skall vara sämst i Europa och att det är en konkurrensfråga.

#### **4.3.1.4 Bilden av de svenska företagen**

Avslutningsvis ville vi undersöka huruvida Lars-Olle Larsson anser att arbetet med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning har påverkat externa parter bild av de svenska

företagen. Lars-Olle Larsson menar det inte är bra om det inte finns transparens i redovisningen. Han menar att det inte kan vara positivt för de svenska företagens kontakt med sina intressenter. Exempelvis hade *Amnesty Business Group* i år ett tema om behovet av transparens i svenska företag, vilket Lars-Olle Larsson ser som oerhört viktigt.

## 4.3.2 Intervju med Dan Brännström

### 4.3.2.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning

Dan Brännström anser att det är viktigt att företagen hållbarhetsredovisar då hållbarhetsredovisningen kan skapa ökat förtroende för företagen. Han menar att beroende på hur ett företag hanterar bland annat miljö- och etikfrågor, samt frågor kring hållbar utveckling, skapas ett förtroende på marknaden. Den viktigaste tillgången är alltid just förtroendet.

Dan Brännström menar att en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning stärker detta förtroende, att det ger en pluseffekt. Vidare menar han att hållbarhetsredovisningen blir mer jämförbar.

En kvalitetssäkring tillför en pluseffekt i förtroendet, vilket standardiserar redovisningen. Han menar att hållbarhetsredovisningen får en snabbare utveckling.

### 4.3.2.2 Fördelar och nackdelar med en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen

De fördelar som Dan Brännström ser med att kvalitetssäkra hållbarhetsredovisningen har han nämnt ovan, följaktligen ger det en pluseffekt i förtroendet och vi får en snabbare utveckling av hållbarhetsredovisningen. Den enda nackdel han kan identifiera är kostnadsaspekten.

### 4.3.2.3 Arbetet mot en ökad andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige

För att öka andelen kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar försöker FAR SRS motivera företagen genom att anordna tävlingar för bästa hållbarhetsredovisning. Dan Brännström är övertygad om att det är ett område som kommer att växa i betydelse.

Att Sverige har en låg procentandel företag som kvalitetssäkrar sina hållbarhetsredovisningar förklarar han med att hållbarhetsredovisning fortfarande är relativt nytt i Sverige. Det har

ännu inte blivit standard att ha en utvecklad hållbarhetsredovisning. Dan Brännström menar dock att vi säkerligen kommer att se en utveckling mot oberoende bestyrkta redovisningar. Han menar vidare att regeringsbeslutet, som omfattar statliga bolag, kommer att hjälpa till att skynda på den utvecklingen.

Dan Brännström menar definitivt att den låga procentandelen bör ökas. Motiven till detta är jämnare kvalitet, ökat förtroende för hållbarhetsredovisningen och ytterst att öka förtroendet för företaget på marknaden.

#### **4.3.2.4 Bilden av de svenska företagen**

Dan Brännström tror inte att arbetet med kvalitetssäkring i stor utsträckning har påverkat bilden av de svenska företagen. Förekomsten av hållbarhetsredovisningar blir dock efterhand större. Han tror dessutom att allt fler intressenter kommer att begära någon slags oberoende kvalitetssäkring för att de skall kunna förlita sig på hållbarhetsredovisningen. För att uppnå förtroende måste det ofta finnas ett ansvar och ett bestyrkande. Avslutningsvis menar han att när efterfrågan på bra hållbarhetsredovisningar ökar, kommer även efterfrågan på kvalitetssäkringen att öka. Det är alltid marknaden som bestämmer.

## **4.4 Amnesty International**

Amnesty International arbetar för mänskliga rättigheter och verkar över hela världen. Organisationen utgår från de rättigheter som finns definierade i Förenta Nationernas allmänna förklaring och organisationen är oberoende av såväl politiska ideologier som regeringar.<sup>132</sup> Hos Amnesty International har vi intervjuat Anna Gustafsson som är projektledare hos Amnesty Business Group.

### **4.4.1 Intervju med Anna Gustafsson**

#### **4.4.1.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning**

Vi inledde samtalet med att undersöka organisationens åsikter kring såväl vikten av hållbarhetsredovisning som kvalitetssäkringen av den. Anna Gustafsson ansåg att det är

---

<sup>132</sup> <http://net11.amnesty.se>

viktigt att företagen redovisar sitt arbete och visar hur de tar ansvar för mänskliga rättigheter. Vidare förklarade hon att om företagen har en uppförande kod, där de skriver att de genom sin verksamhet inte kränker eller medverkar till kränkningar av mänskliga rättigheter, bör denna sedermera övervakas. Rapporter bör sedan lämnas som visar hur väl företagen lever upp till uppförandekoden. Anna Gustafsson menar att det är lämpligt att göra det genom exempelvis en hållbarhetsredovisning.

Att hållbarhetsredovisningen är kvalitetssäkrad bedömer Anna Gustafsson som viktigt eftersom trovärdigheten höjs enormt när uppgifterna som företagen ger är oberoende granskade. Anna Gustafsson anser att kvalitetssäkring först och främst tillför en försäkran om att uppgifterna stämmer. Om en hållbarhetsredovisning är granskad vet de att de kan lita på uppgifterna, och därför betyder det naturligtvis väldigt mycket.

Anna Gustafsson menar att företagens val att kvalitetssäkra hållbarhetsredovisningen inte påverkar hur Amnesty arbetar med dem då det inte är deras uppgift att agera "watchdog" och peka ut någon. Däremot är deras rekommendationer till företag att de skall redovisa sitt arbete i förslagsvis en hållbarhetsredovisning.

#### **4.4.1.2 Hur organisationerna arbetar för att fler företag skall kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning.**

Vi övergick sedermera till att undersöka huruvida Amnesty International arbetar för att fler företag i Sverige skall kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. Anna Gustafsson inledde med att förklara att de framförallt arbetar för det i sina direkta dialoger med företagen. Vidare håller Amnesty International seminarier och konferenser om olika ämnen rörande mänskliga rättigheter.

Anna Gustafsson förklarar att deras organisation hittills inte vänt sig till lagstiftande instanser när de arbetar för att påverka företagens redovisning. Hon berättar att de försöker påverka företagen genom att bland annat använda sig av andra påverkare. Där har de identifierat investerare, fondförvaltare, som en grupp vilken gärna ser att hållbarhetsredovisningen är tredjepartsgranskad. Genom att arbeta tillsammans med dem kan de sätta press på företagen att såväl hållbarhetsredovisa som att låta denna tredjepartsgranskas. Vidare tror hon att

siffrorna avseende hur många svenska företag som låter hållbarhetsredovisningen tredjepartsgranskas kommer att visa sig betydligt högre i år än föregående år.

#### **4.4.1.3 Orsaken till att så låg andel av de svenska företagen kvalitetssäkrar.**

I diskussionen kring den låga procentandelen ansåg Anna Gustafsson att det främst är en kostnadsfråga då det kostar att låta sin hållbarhetsredovisning tredjepartsgranskas. Hon tror dessutom inte att företagen är övertygade om mervärdet med att kvalitetssäkra.

#### **4.4.1.4 Organisationens möjlighet att påverka företagen mot kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen.**

Vi avslutade med att undersöka hur organisationerna ser på sina möjligheter att påverka företag i deras val att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. Anna Gustafsson tror att de kan påverka dem genom att framhålla de intressenter som är intresserade av att företagen tredjepartsgranskas. Eftersom det inte är lagstiftat så försöker Amnesty International övertyga företagen om varför de ändå borde tycka att det här är en bra idé. De försöker då visa på varför det faktiskt borde ligga i företagens intresse att tredjepartsgranska, exempelvis genom att många av deras intressenter efterfrågar det. Dessutom ökar investerarnas tilltro om företaget har ett gott proaktivt arbete där de tydligt redovisar vad de gör och kvalitetssäkrar denna information.

## **4.5 Världsnaturfonden WWF**

Världsnaturfonden WWF, *World Wide Fund for Nature*, bedriver naturvårdsarbete för att skydda växter och djurarter. Organisationen är politiskt obunden och är världens största ideella naturvårdsorganisation.<sup>133</sup> Vi har låtit intervju Hans Berglund som är policyrådgivare hos Världsnaturfonden WWF.

---

<sup>133</sup> [www.wwf.se](http://www.wwf.se)

## 4.5.1 Intervju med Hans Berglund

### 4.5.1.1 Vikten av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning

Vi inledde med att undersöka organisationens syn på vikten av att svenska företag hållbarhetsredovisar. Hans Berglund svarade att det är viktigt att företagen förbättrar sitt arbete med sociala och miljöfrågor, då det är viktigt att kunna bedöma företagens arbete. WWF kan själva gå in och ”scanna” företagen men det kostar dock pengar och tar tid.

Hans Berglund förklarade att kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar är oerhört viktigt för dem då de inte själva kan gå in och granska. WWF är inblandade i olika certifieringssystem på miljösidan och det tar mycket tid att vara den som certifierar. Därför är de tacksamma för att det finns system som de kan lita på och där de kan gå in och säga att företagens CSR-redovisningar är pålitliga, då redovisningen är oberoende granskad av en tredje part.

Genom företagens kvalitetssäkringar får WWF en siffra att jämföra med. Hans Berglund anser dock att det i Sverige är ganska lag- och förordningsmässigt reglerat och konstaterar att WWF arbetar mer globalt. Av den anledningen är det därför angeläget för dem att det finns en kvalitetssäkring då det juridiskt skiljer sig ganska kraftigt åt mellan länderna. Hans Berglund tillägger att om ett företag följer sociala och miljömässiga lagar i ett land, så säger det inte särskilt mycket jämförelsemässigt, då det skiljer sig länder emellan. Därför menar han att det måste finnas en internationell standard för CSR-redovisningar generellt, av den anledningen att WWF skall kunna jämföra och kritisera de företag som de samarbetar med, samt visa på goda exempel för de företag som de vill skall förbättra sig.

Huruvida företagen väljer att kvalitetssäkra eller ej inverkar på WWF:s agerande gentemot företagen, menar Hans Berglund. Ganska nyligen utsåg de SCA till ett av de bästa internationella företagen från Sverige på CSR-redovisning. De kriterier som de har utvecklat är exempelvis att företagen ska ha en bred intressentdialog och goda sociala förhållanden. Vid bedömningen av de sociala förhållandena måste de dock förlita sig på andra organisationer, exempelvis de fackliga. På miljösidan har WWF redan flera certifieringssystem och andra typer av kriterier som de brukar använda.



#### **4.5.1.2 Hur organisationerna arbetar för att fler företag skall kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning.**

Hans Berglund klargjorde att WWF egentligen inte arbetar för att fler företag i just Sverige skall kvalitetssäkra då deras organisation arbetar globalt. De är inte intresserade av att ha ett system i Sverige, utan strävar efter ett globalt system. Han tillägger dock att de försöker påverka genom samarbeten med stora svenska företag där de försöker påverka dem till att redovisa bättre och bättre.

Hitintills har WWF inte vänt sig till lagstiftande instanser. Hans Berglund menar att även om lagstiftningen är en mycket bra väg att gå, är den trögare än om frågan drivs fram inom företagen. Han tillägger att om de lyckas påverka ett tiotal stora globala företag att agera kommer det att ha en större effekt än ett litet steg på lagstiftningsvägen. WWF pratar dock med myndigheter, så som Miljödepartementet, för att få dem att arbeta för frågan.

Hans Berglund menar att deras möjligheter att påverka företagen är goda då företag är känsliga för vad media tycker. I och med klimatdebatten är det för tillfället dessutom en ”hype” på miljösidan. Hans Berglund anser att möjligheten att påverka har förändrats över tiden då hållbarhetsredovisning idag används som ett konkurrensmedel. Vidare anser han att det som avgör WWF:s möjligheter att påverka är deras storlek. De är en global organisation som finns på många marknader och som engagerar sig i internationella frågor. Vid frågan om vad WWF vill uppnå är svaret självklart en förbättrad miljö, men de vill även att företagens redovisning skall visa att de blir bättre. Företagen får inte samarbeta med WWF för att de är duktiga, utan de måste också bli bättre.

#### **4.5.1.3 Orsaken till att så låg andel av de svenska företagen kvalitetssäkrar**

Hans Berglund förklarar den låga procentandelen med att man i Sverige förlitar sig på att vi har bra lagar. Sverige har fortfarande ett bra namn internationellt, men Hans Berglund tror att vi riskerar att förlora vårt goda namn genom att de flesta tar det för givet. Vidare anser han att vi i Sverige måste bli bättre inom miljöområdet. Annars riskerar vi att förlora vårt goda namn som vi har tillkämpat oss under ett antal decennier.

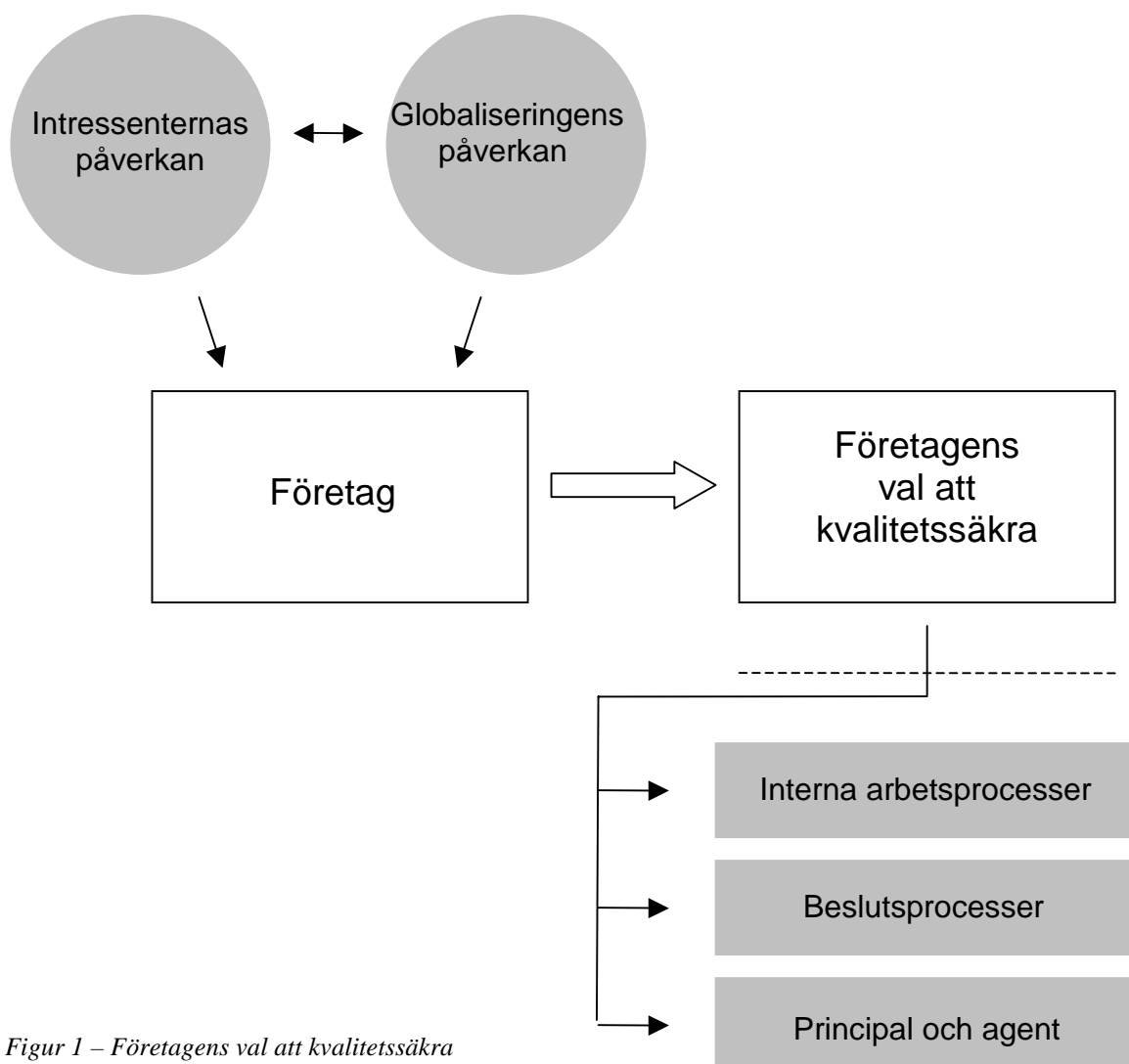
#### **4.5.1.4 Organisationernas möjlighet att påverka företagen till att kvalitetssäkra.**

Vi avslutade med att undersöka hur WWF ser på sina möjligheter att påverka företagen i deras val att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. Hans Berglund menar att WWF har möjlighet att påverka genom att bland annat visa på goda exempel. Dessutom är organisationen engagerad i frågan och har kontakt med såväl myndigheter som företag.

## 5. Teori

*I det här kapitlet skall vi redogöra för de teorier som styrker våra empiriska undersökningar. Teorierna beskrivs sakligt för att sedermera analyseras på ett djupare plan i efterföljande kapitel. Vi börjar med att beskriva globaliseringens påverkan för att därefter ta upp teorier kring intressenter, arbetsprocesser och beslutsfattande, samt relationen mellan principal och agent.*

### 5.1 Figur över företagens val att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning



Figur 1 – Företagens val att kvalitetssäkra

### 5.1.2 Förklaring till modellen

Efter att vi genomfört vår empiriska undersökning fann vi olika teorier som styrker respondenternas åsikter. Det finns ingen specifik teori som styrker eller behandlar hela vårt område. Således har vi valt att sammanfoga delar av olika teorier och därmed skapa en egen modell som förklarar och styrker vårt empiriska material.

I empirin fick vi förklarat för oss hur behovet av kvalitetssäkring kan skilja länder emellan, samt att det är intressenternas efterfrågan som styr företagens agerande. Sålunda blev teorier kring globalisering aktuella. Genom ökad globalisering rör sig allt fler företag på en internationell marknad och söker investerare från alla länder. Globaliseringen leder dessutom till att investerare söker investeringsobjekt utanför landets gränser. Då intressenter från olika kulturer blandas ställs nya krav på företagen. Således påverkar globaliseringen intressenternas behov av kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar och därmed företagens val att kvalitetssäkra.

Den andra relevanta teorin rör intressenterna. Deras behov och krav på företagen påverkas av diverse faktorer. Då företagen är i behov av nöjda intressenter har deras åsikter stark inverkan på företagets agerande. Sålunda påverkar intressenterna företagen i deras val att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. En faktor som har stark inverkan på intressenterna är lagar och regler.

Det finns dessutom ett samband mellan intressenter och globalisering. Detta tar exempelvis form när investerarna söker sig till marknader utanför sin egen nations gränser, vilket leder till att gapen mellan finansiella marknader minskar. Således har intressenterna en inverkan på globaliseringens utveckling. Kopplingen mellan intressenter och globalisering går dock åt båda hållen. Genom den ökande globaliseringen får investerare ökad medvetenhet om olika marknader, samtidigt som investeringar utanför den nationella marknaden underlättas.

Utifrån ovanstående resonemang kan vi dra slutsatsen att såväl intressenter som globalisering har stark inverkan på företagets val att kvalitetssäkra hållbarhetsredovisningen.

De empiriska resultaten ligger även till grund för ett resonemang kring vad som tillförs ett företag som valt att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. I modellen visas detta samband

i de tre grå rektanglarna. Enligt vår mening tillförs förbättrade beslutsprocesser, interna arbetsprocesser, förbättrad relation mellan agent och principal samt en ökad påverkan av jämförbarheten mellan hållbarhetsredovisningar.

## 5.2 Globalisering

Globalisering är en förändringsprocess som historiskt pågått sedan 1500-talet. En central aspekt av globaliseringen idag är en förstärkning av de ekonomiska intressenternas ställning samt tilltagandet av de ekonomiska klyftorna i samhället.<sup>134</sup> Enligt Svenskt Näringsliv innebär globalisering att nationer världen över kommer närmare varandra, något som har ändrat förutsättningarna för såväl handel, investeringar och företagande<sup>135</sup>. Det är främst under de senaste 20-30 åren som utvecklingen inom området har framskridit, vilket har resulterat i att företagen inte längre binds av landsgränserna utan kan agera på marknader över hela världen<sup>136</sup>. Ett konkret exempel på globaliseringsprocessen är att Sverige ingår i den Europeiska Unionen som arbetar för fri rörlighet av varor, tjänster, kapital och personer. Detta sammanlänkar nationerna inom unionen.<sup>137</sup>

En betydande del av globaliseringen är utvecklingen inom den finansiella marknaden samt dess påverkan på ekonomin. År 2005 skrev Europeiska Kommissionen att den finansiella globaliseringen inleddes redan på 1970-talet då fler och fler länder sammanfördes i ett internationellt finansiellt system samtidigt som kapitalmarknaden utvecklades. Under 1980- och 1990-talet ökade möjligheterna att äga tillgångar över gränserna, vilket innebar att gränsöverskridande handel ökade. En avgörande orsak till den finansiella marknadens utveckling är de framsteg som gjorts inom teknik. Genom Internet har det exempelvis blivit enklare att kommunicera över gränser.<sup>138</sup>

Förutom ökad handel har globaliseringen dessutom inneburit en ökad aktivitet över gränserna vad gäller investeringar, produktion och marknadsföring.<sup>139</sup> Till följd av globaliseringen har intressenter från andra delar av världen fått intresse av de svenska företagen. Vi kan således

---

<sup>134</sup> Thörn, 2002, s. 26-27

<sup>135</sup> Globalisering ger förutsättningar för tillväxt

<sup>136</sup> Globaliseringen av svenskt näringsliv, s. 5

<sup>137</sup> Globaliseringens sociala dimension - fördelarna ska komma alla till godo

<sup>138</sup> Clarke, 2007, s.234-235

<sup>139</sup> Clarke, 2007, s.231

säga att företagen agerar i ett ”mångkulturellt samhälle” där de måste ta hänsyn till olika kulturer.<sup>140</sup>

Globalisering av finansiella marknader har inneburit en utveckling av de inhemska marknaderna mot en global finansmarknad. Utvecklingen baseras till stor del på att kapital och finansiell service skall kunna förflyttas över landsgränser, vilket innebär att de nationella marknaderna numera konkurrerar med varandra.<sup>141</sup> De finansiella marknaderna karakteriseras av att dess aktörer ständigt letar efter nya möjligheter att gå med vinst. Detta leder till att företagen måste komma på nya sätt att konkurrera på marknaden, såväl finansiellt som organisatoriskt. De företag som lyckas bäst har sålunda en konkurrensfördel i förhållande till andra företagen. De kommer därför att arbeta hårt för att vinna konkurrensfördelar när tillfälle ges.<sup>142</sup>

## 5.3 Intressenternas påverkan

### 5.3.1 Påverkande faktorer

Huruvida intressenterna har en inverkan på att fler svenska företag bör kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning avhandlades i litteraturkapitlet. Intressenternas agerande grundar sig i ett antal faktorer som omger företagen. Dessa influerar intressenternas beteende och värderingar. Det finns således en koppling mellan företagen och dess omgivning. För att tydliggöra denna skall relationen analyseras närmare.<sup>143</sup> Modellen har inte för avsikt att dela upp omgivningen i olika grupper, utan den visar snarare olika faktorer av en enda komplex omgivning. I realiteten är organisationen inte avskild från sin omgivning utan utgör en del av den.<sup>144</sup> De påverkande faktorerna delas upp i sociala, kulturella, juridiska, politiska, teknologiska, ekonomiska och fysisk miljö<sup>145</sup>.

---

<sup>140</sup> Thörn, 2002, s. 99

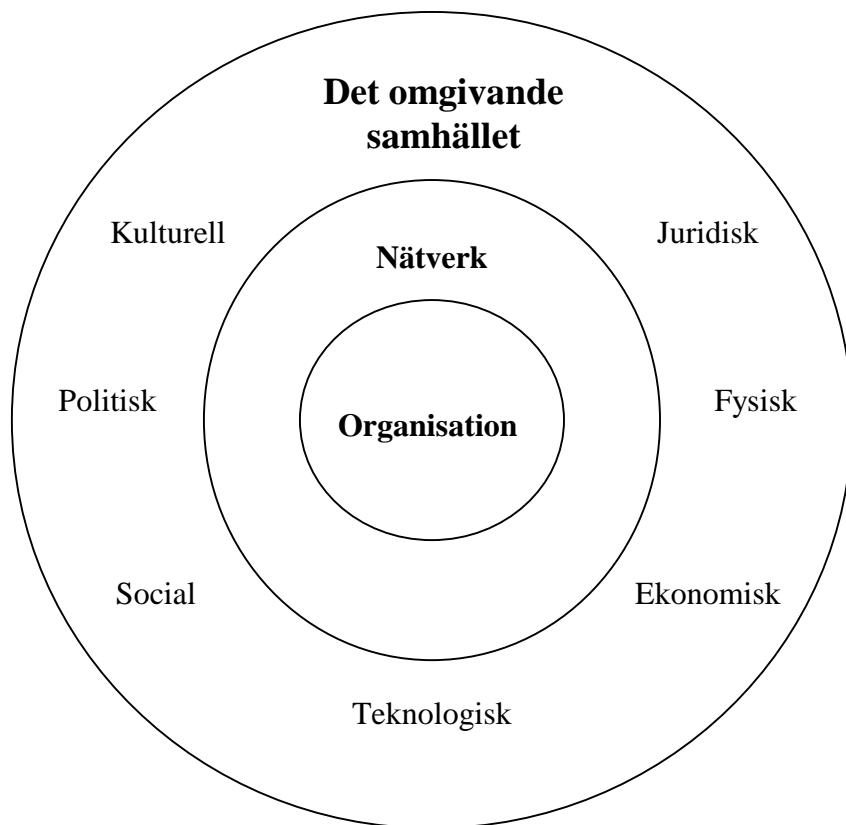
<sup>141</sup> Oxelheim, 1996, s. 21

<sup>142</sup> Oxelheim, 1996, s. 22-23

<sup>143</sup> Hatch, 2002, s. 90

<sup>144</sup> Hatch, 2002, s. 98

<sup>145</sup> Hatch, 2002, s. 90-94



Figur 2- "Delar eller sektorer av det omgivande samhället"<sup>146</sup>

### 5.3.1.1 Sociala faktorn

Inom den sociala faktorn hamnar de traditionella sociala institutionerna, exempelvis utbildningssystem och handel<sup>147</sup>. Intressenterna agerar utefter vad de är uppvuxna med. Handeln inom landet formas av samhället i stort.

### 5.3.1.2 Kulturella faktorn

Historiska aspekter, olika värderingar och förväntningar på beteenden är förhållanden som speglas i kulturella faktorn. Intressenternas förväntningar på företaget, samt hur företagens och intressenternas värderingar har sett ut, avgör graden av intressenternas inverkan. Traditioner inom länder och företag är ytterligare omständighet som påverkar intressenterna. Historiken, förväntningar om beteende samt värderingar och traditioner hamnar inom den

<sup>146</sup> Hatch, 2002, s. 91

<sup>147</sup> Hatch, 2002, s. 90

kulturella faktorn. Denna är sammanlänkad med den sociala faktorn då de båda påverkar varandra genom, bland annat, värderingar.<sup>148</sup>

### **5.3.1.3 Juridiska faktorn**

Ytterligare en faktor är den juridiska. Den består av lagtext, praxis och andra regler. Företagen måste följa dessa lagar och regler då de annars kan bli fällda i domstol. Således påverkar den juridiska faktorn företagen och intressenternas beteende. Trender förekommer inom den juridiska, ekonomiska samt politiska faktorn och det vara svårt att veta var de ursprungligen uppstod. Trenderna inom den juridiska faktorn påverkar hur den politiska och ekonomiska faktorn agerar och tvärtom.<sup>149</sup>

### **5.3.1.4 Ekonomiska faktorn**

En del av intressenterna utgörs av finansiella aktörer, så som aktieägarna. De finansiella aktörerna utgör en del av den ekonomiska faktorn. Fördelningen av privat och offentligt ägande kan skådas här, så som konsumtionsmönster, handelsavtal och skattepolitik.<sup>150</sup> Dessa element kan intressenterna såväl påverka som påverkas av, vilket i sin tur påverkar företagens agerande mot att upprätthålla en rättvisande bild av redovisningen.

### **5.3.1.5 Politiska faktorn**

Den politiska faktorn utgörs av politiska instanser så som regering och riksdag. Människor inom denna faktor kan påverka landets politiska inriktning. Anser de att exempelvis miljöarbete och mänskliga rättigheter är viktiga kommer de att arbeta för det. De politiska instanserna har en stor inverkan på den sociala faktorn, då främst arbetsmarknaden. Andra intressenter som inte utgörs av politiska organ, påverkas också av vad som behandlas inom denna faktor.<sup>151</sup>

---

<sup>148</sup> Hatch, 2002, s. 90-91

<sup>149</sup> Hatch, 2002, s. 91-92

<sup>150</sup> Hatch, 2002, s. 92-93

<sup>151</sup> Hatch, 2002, s. 92



### 5.3.1.6 Fysisk miljö

Växthuseffekten, klimatförändringar och andra essentiella miljöaspekter placeras inom den fysiska faktorn. Dessa omständigheter påverkar olika instanser på ett tydligt sätt. Företag kan vara i direkt kontakt med miljöfrågor om deras verksamhet medför farliga utsläpp eller är beroende av olika naturresurser. Trender inom denna faktor påverkar direkt intressenternas åsikter, värderingar och agerande.<sup>152</sup>

### 5.3.1.7 Teknologiska faktorn

Avslutningsvis behandlas den teknologiska faktorn, vilken tillhanda har information om hur varor kan produceras. Den teknologiska kunskapen utvecklas kontinuerligt och bidrar till att företagen kan agera på nya och revolutionerande sätt. Faktorn influerar företagens agerande och produktionsprocesserna fullgörs så att de behagar andra aktörer runtomkring.<sup>153</sup> Ett exempel på detta är bilarnas utveckling från att endast bedrivs av dieselolja till att de idag rullar lika bra med hjälp av el. Detta innebär inte bara ett avstamp i utvecklingen utan är mer miljövänligt mot omvärlden och ett besparande av begränsade naturresurser.

## 5.3.2. Ökad medvetenhet

Olika kulturer har utvecklats i olika delar av världen. Deras värderingar kan skilja sig åt markant, men även sammanfalla i andra avseenden. Under de senaste decennierna har en gemensam internationell trend växt fram utifrån förändringar i kulturella värderingar. Denna rör en ny medvetenhet om miljön. Individer från olika delar av världen påverkar miljöarbetet genom att engagera sig i politiska rörelser aktiva för en ”grönare” värld. Den internationella trenden påverkar inte endast enskilda intressenter, utan utgör en stor påverkan på såväl den juridiska som politiska och ekonomiska faktorn. Denna globala trend verkar oberoende av landgränser, således påverkas företag och organisationer världen över. Allianser, skapade utifrån förändrade värderingar inom kulturen, har i sin tur påverkat den nationella politiska faktorn då allt fler länder med demokratiskt säte öppnar upp för miljömedvetna partier. Dessa har i sin tur påverkat internationell rätt och internationella handelsrelationer vilka utgörs av ett lands ekonomiska och juridiska faktorer. Företag som verkar i dagens samhälle måste därför

---

<sup>152</sup> Hatch, 2002, s. 94

<sup>153</sup> Hatch, 2002, s. 93

vara medvetna om den förändring som sker på en internationell nivå rörande miljöfrågor.<sup>154</sup> Företagens integrerande över gränserna medför nya konkurrenter, affärspartners och myndigheter operativa i andra länder, men framförallt nya intressenter vilka är intresserade av dessa företag. Nya intressenter växer fram med nya värderingar och förväntningar på företagen.<sup>155</sup> Omgivningens medvetenhet kring företagets agerande är en självklar påverkande faktor<sup>156</sup>.

## 5.4 Evolutionär teori och inarbetade processer

Inom företag finns processer för hur beslut skall fattas och hur arbeten skall genomföras. Dessa kan behandla hur anställda skall bete sig, hur kontrakt med utomstående skall skrivas eller hur processen för att ta fram årsredovisningen skall se ut.<sup>157</sup>

I boken "Strategizing – en kontextuell organisationsteori" beskrivs Nelson och Winters resonemang kring organisatoriska rutiner, evolutionär teori. De hävdar att företag utvecklar organisatoriska rutiner i syfte att göra företaget mer konkurrenskraftigt. De organisatoriska rutinerna omfattar bland annat rutiner för bokföring, tekniska standarder i produktion och forsknings- och utvecklingsstrategier. Rutinerna skapas genom arbetsprocesser, vilka grundas på standarder för en fungerande verksamhet<sup>158</sup>. Rutinerna skapas som ett medvetet val av ledningen. Enligt Nelson och Winter anser ledningen att behovet av styrning minskar i takt med att de anställda utvecklar färdigheter i de rutiner som införts. Ledningens uppgift blir då främst att ingripa när det uppstår problem i eller med rutinerna<sup>159</sup>. De rutiner som företaget skapar ligger även till grund för fortsatt konkurrenskraft på marknaden och utan dessa rutiner skulle verksamheten försättas i kaos.<sup>160</sup>

Det finns dock vissa nackdelar med fastställda rutiner. En av dessa innebär att företaget måste hålla sig till ett spår även om diverse förhållanden, exempelvis lönsamhetsförhållanden, ändras. Detta kan vara förrädisk om företagets rutiner strävar åt motsatt håll än förändringarna. Rutiner kan inte förändras utan vidare, då de har en stark inverkan på

---

<sup>154</sup> Hatch, 2002, s. 95

<sup>155</sup> Hatch, 2002, s. 95-96

<sup>156</sup> Hatch, 2002, s. 99

<sup>157</sup> Holmblad Brunsson, 2005, s. 129

<sup>158</sup> Nygaard och Bengtsson, 2002, s. 56

<sup>159</sup> Nygaard och Bengtsson, 2002, s. 57

<sup>160</sup> Nygaard och Bengtsson, 2002, s. 51-52

utvecklingen av nya rutiner. De tidigare framarbetade rutinerna kommer således att påverka dagens rutiner som i sin tur ligger till grund för de rutiner som kan införas i framtiden. Vid ett byte eller anpassning av rutiner kan det vara en fördel om de inte avviker markant från de redan existerande teorierna, då de anställda kan utnyttja tidigare kunskaper och färdigheter.<sup>161</sup>

Ett problem med att använda sig av samma processer är att det kan uppstå en situation då dessa följs utan närmare eftertanke. När de anställda är vana vid vissa rutiner minskar benägenheten att ifrågasätta vad som görs och hur man gör det. ”Ju fler gånger man har tillämpat en procedur desto svårare blir det att ifrågasätta de regler man följer” skriver Karin Holmblad Brunsson i sin bok om ekonomistyrning<sup>162</sup>. För att en procedur skall ifrågasättas krävs, enligt författaren, att något utöver det vanliga sker.<sup>163</sup>

Trots att det finns risker med fastställda arbetsprocesser kan de bidra till ett smidigare genomförande av beslut. Att inte behöva fundera över beslutet i sig, utan att istället fokusera på att följa de rutiner som finns, kan leda till beslutet genomförs effektivare.<sup>164</sup>

Ett alternativ till fastställda processer är en företagskultur med tydliga regler och tillvägagångssätt. Företagskulturen är inte alltid lika framstående och tydlig som ett företags processer, men kan likväl kännas viktig för en anställd att följa. Företagskulturen kan upplevas som mer flexibel än processer då de anställda själva bedömer och fattar beslut för genomförande, samtidigt finns dock inte samma kontroll över företagskulturen som över processer.<sup>165</sup>

## 5.5 Beslut som genomförs i flera led

Beslut är en viktig del av alla företags verksamheter. Genom beslut samlas och används den information som finns om företaget som beslutsunderlag<sup>166</sup>. Det är dock inte endast besluten i sig som är av betydelse utan genomförandet spelar en viktig roll inom företaget<sup>167</sup>.

---

<sup>161</sup> Nygaard och Bengtsson, 2002, s. 57-58

<sup>162</sup> Holmblad Brunsson, 2005, s. 130

<sup>163</sup> Holmblad Brunsson, 2005, s. 129-130

<sup>164</sup> Holmblad Brunsson, 2005, s. 130

<sup>165</sup> Ibid.

<sup>166</sup> Holmblad Brunsson, 2005, s. 107

<sup>167</sup> Holmblad Brunsson, 2005, s. 123

När beslut skall genomföras är det inte alltid beslutsfattaren själv som står för genomförandet. Istället kan arbetsuppgifterna fördelas på såväl andra som i flera led. I dessa fall finns en ökad risk för att de inledande intentionerna med ett beslut inte kommer att uppfyllas i den grad det var tänkt. Beslut kan förvrängas då personer tänker på olika sätt och har olika avsikter med de beslut som fattats. I en sådan situation är det svårt att avgöra hur väl den ursprungliga avsikten följs. Det uppstår dessutom en risk att av intentionen med beslutet inte uppnås fullt ut när olika personer arbetar med olika delar.<sup>168</sup>

När beslut delegeras kan det uppstå problem i form av oklara arbetsfördelningar mellan dem som arbetar med beslutets genomförande. Det uppstår då en situation med oklart ansvar.<sup>169</sup>

## 5.6 Principal- agentteorin

Principal- agentteorin tar upp problem som uppstår mellan en principal, uppdragsgivare, och agenten, den som utför uppdraget. Principalen anlitar agenten för att utföra ett uppdrag. Det innebär att principalen inte längre har makten över vilka beslut som fattas i relation till uppdraget utan makten flyttas över till agenten. Vid maktskiftet uppstår en risk att agenten agerar i egenintresse och det är denna risk som principal- agentteorin behandlar. Ytterligare en risk med principal- agentrelationer är informationsasymmetrin som existerar mellan principal och agent. Principalen har inte full information om agentens agerande och kan således inte veta hur mycket agenten bidragit till det slutliga resultatet.<sup>170</sup>

Det finns två huvudsakliga tillvägagångssätt för att hantera de risker som kan uppstå i en agent- principalrelation, dessa är övervakning och belöning. Övervakning kan ske i form av att principalen införlivar ett kontrollsystem vilket begränsar agentens möjligheter att agera i eget vinstmaximerande intresse på bekostnad av principalen. Ett exempel på ett sådant system är granskning av redovisningen. Det andra sättet, belöningsystemet, innefattar att principalen motiverar agenten till att agera i principalens intresse genom exempelvis belöning som är knuten till resultatet. Belöningsystemet strävar efter att uppnå målkongruens mellan agenten och principalen.<sup>171</sup>

---

<sup>168</sup> Holmblad Brunsson, 2005, s. 127-128

<sup>169</sup> Holmblad Brunsson, 2005, s. 127

<sup>170</sup> Anthony och Govindarajan, 2007, s. 530-531, Hatch, 2002, s. 366, Nygaard och Bengtsson, 2002, s. 80-81

<sup>171</sup> Anthony och Govindarajan, 2007, s. 531-534

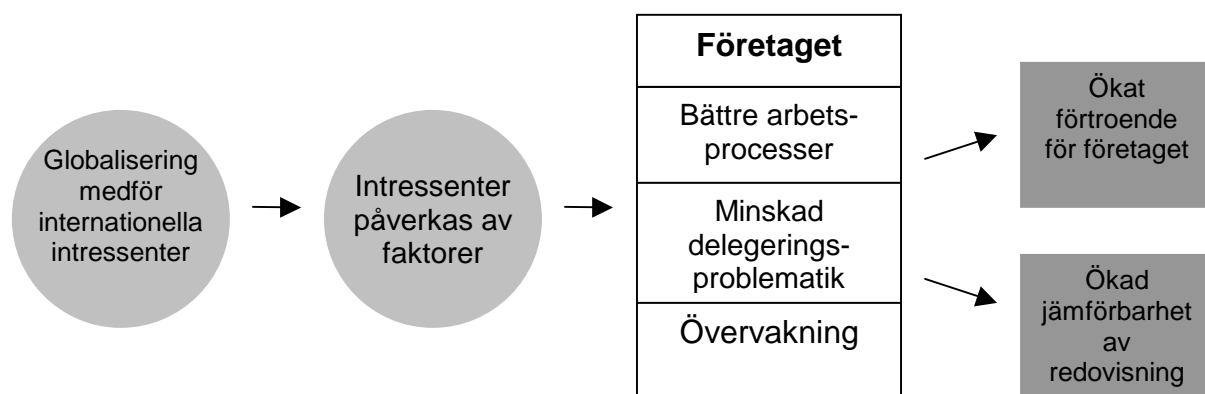
## 6. Analys

---

Här ämnar vi analysera respondenternas svar med stöd från de teorier vi beskrivit. Vi hoppas på att ge läsaren en djupare insikt i vår studie genom att belysa respondenternas svar från olika perspektiv. För att underlätta för läsaren att se sambandet mellan den empiriska undersökningen och de valda teorierna har vi samma struktur på analyskapitlet som teorikapitlet.

---

### 6.1 Disposition av analysen



Figur 3 – Disposition av analysen

### 6.2 Globalisering

I teorikapitlet har vi pekat ut globalisering som en av de grundläggande faktorer som påverkar företagen i deras val att kvalitetssäkra. Genom den har vidden av den finansiella marknaden ökat och fler internationella intressenter tillströmmar till Sverige. Med globaliseringen förs kulturer närmare varandra där intressenterna har olika krav beroende på varifrån i världen de kommer. Enligt Åse Bäckström är kraven på att redovisningen skall vara granskad högre i de anglosaxiska länderna. I kontrast till detta har vi i Sverige haft en hög tilltro till företagen.

Genom globalisering integreras företagen på en nationell marknad där förtroendet gentemot företagen skiljer sig åt länder emellan. Således behövs en anpassning mot intressenternas behov. För att företagen skall överleva måste de vårda sina relationer med intressenterna och

valmöjligheten att kvalitetssäkra minskar. Vi tror att en ökad globalisering och ökad integrering mellan marknader i framtiden kommer att leda till att företagen tvingas kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar. Det krävs då ett system där intressenter och företag kan förstå och lita på varandra varför världen är i behov av ett gemensamt "språk". Genom en kvalitetssäkring kan vi överbrygga skillnader mellan kulturer och öka jämförbarheten i redovisningen.

I takt med ökad globalisering har länders redovisning rört sig allt närmare varandra. Vi anser att en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen är ett steg i processen. Att kvalitetssäkra hållbarhetsredovisningen blir således ett sätt att integrera intressenternas behov och en kontrollmekanism vilken ökar intressenternas möjligheter att såväl övervaka som jämföra verksamheter.

Genom globaliseringen medförs nya krav vilket tillför nya sätt att redovisa ansvar. Sålunda får vi chansen att ta oss ur gamla spår. Pressen på företagen ökar vilket ökar motivationen till att prestera bättre. Utan globalisering hamnar vi lätt i ett stadium där vi förlitar oss på att allt är som det skall. Enligt Hans Berglund finns det en risk att Sverige förlorar sitt goda namn internationellt genom att de flesta tar det för givet. Det är riskabelt då utvecklingen inom dessa områden kan avstanna.

Sålunda kan vi utläsa hur globaliseringen påverkar företagen i deras val att kvalitetssäkra. Den främsta förklaringen är att kulturer skiljer sig åt mellan länder. I takt med en ökad globalisering förs dessa kulturer närmare varandra och behovet av en gemensam kontroll av företagens agerande efterfrågas. Det är dock inte globalisering i sig som ligger till grund för de nya kraven på företagen, utan globaliseringen sammanför marknader där olika intressenter verkar. Det är intressenterna som ställer krav på företagen och som påverkar dem i valet att kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar.

### 6.3 Intressenternas påverkan

Enligt teorin påverkar intressenterna företagens agerande<sup>172</sup>. Dessa influeras i sin tur av olika faktorer, så som omgivande aspekter och värderingar<sup>173</sup>. Vi undrar nu hur väl verkligheten

---

<sup>172</sup> Hatch, 2002, s. 99

stämmer överens med teorin. Har intressenterna en inverkan på de svenska företagens agerande att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning?

Representanterna från FAR SRS är slående överens om att intressenterna påverkar svenska företag när det gäller valet att kvalitetssäkra samt ökat användande av hållbarhetsredovisning. Dan Brännström menar att marknaden bestämmer efterfrågan av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning och marknaden består av intressenterna. Lars-Olle Larsson menar att företagen kan förbättra sin kontakt med intressenterna genom att vara mer öppna i redovisningen att det finns ett behov av transparens. Dan Brännström förklarar att en bestyrkt hållbarhetsredovisning inger förtroende samt hjälper företagen att bygga upp ett tillit mellan sig och sina intressenter.

Revisionsbyråerna har samma uppfattning om intressenternas påverkan. Elisabeth Werneman härleder betydelsen av hållbarhetsredovisning till att intressenterna anser att det är av vikt. Hon menar att det är anledningen till att företagen bestyrker sina rapporter. Intressenterna skapar en efterfrågan vilken företagen måste leva upp till för att öka redovisningens förtroende. Respondent X förklarar att behovet hos intressenterna även kan bero på vilken typ av företag det rör sig om, samt vad de arbetar med och rapporterar om. Således blir en bidragande faktor till att företagen kvalitetssäkrar att de vill förstärka sin trovärdighet. Åse Bäckström hos KPMG, tydliggör att de första företagen som granskade sin hållbarhetsredovisning var de som, ur ett miljöperspektiv, hade ifrågasatta verksamheter. Granskningen genomfördes då på grund av externa krav. Hon konstaterar vidare att kraven på en granskad hållbarhetsredovisning är högre i den anglosaxiska delen av världen än vad de är i Sverige.

Vi kan utifrån respondenternas svar urskilja att intressenterna påverkar svenska företag. Om intressenternas efterfrågan på hållbarhetsredovisningar ökar kommer även företagens användning och granskning av dessa att öka. Respondenterna menar att intressenterna är viktiga faktorer för att ett ökat genomförande av kvalitetssäkringen skall fortsätta.

---

<sup>173</sup> Hatch, 2002, s. 90

Intressenternas behov att påverka företagen mot att kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar beror på deras värderingar. Dessa värderingar utvecklas utifrån olika faktorer i omgivningen.

### 6.3.1 Påverkande faktorerers inverkan

Enligt teorin är intressenternas agerande influerat av påverkande faktorer i samhället.<sup>174</sup> Utifrån empirin kan vi skåda paralleller till dessa. Dessa faktorer påverkar intressenterna individuellt.

#### 6.3.1.1 Sociala faktorn

Utbildningssystem samt handeln är exempel på omständigheter som utgör den sociala faktorn<sup>175</sup>. I svenska skolor får barn lära sig om miljö och mänskliga rättigheter i en tidig ålder. De lär sig att det är viktigt att agera på ett sätt som omvärlden menar är korrekt. Då de sociala institutionerna ser olika ut runt om i världen präglas personer av olika värderingar och förhållningssätt.

Anna Gustafsson berättar att genom en hållbarhetsredovisning kan företagen redovisa hur de tar hänsyn till de mänskliga rättigheterna. En oberoende granskning av rapporten skulle bevisa att företaget rapporterar i överensstämmelse med verkligheten. Trots att svenska företag inte tillåts att använda barnarbete enligt lag, samarbetar vissa med företag i länder där barnarbete kan förekomma. Vi ser att ett starkare förtroende mellan svenska företag och intressenter kan skapas om bevis kan uppvisas på att företagen agerar som de rapporterar.

Hans Berglund från WWF menar att det främsta resultatet för att uppnå fler kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar är att påverka via företagen. WWF försöker således influera de större företagens agerande till att kvalitetssäkra, istället för att verka via lagstiftande instanser.

Även om inte alla respondenter vänder sig till lagstiftande instanser i sin strävan att göra kvalitetssäkringen till lag kan vi tolka att de anser det viktigt att en oberoende granskning genomförs. Processen att gå via företagen ser vi som ett möjligt tillvägagångssätt. Börjar ett

---

<sup>174</sup> Hatch, 2002, s. 90

<sup>175</sup> Ibid.



företag kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning leder det ofta till att fler företag gör detsamma. Genom att intressenterna engagerar sig i de svenska företagens utveckling av hållbarhetsredovisningen, samt kvalitetssäkring av denna, kan det öka genomslagskraften. Ett effektivt sätt att få företagen att agera är genom media. Hans Berglund bekräftar detta då han menar att företagen är väldigt känsliga för vad media säger, då de inte vill få negativ publicitet.

### **6.3.1.2 Kulturella faktorn**

Att Sveriges procentandel kvalitetssäkringar är låg jämfört med andra länder kan bero på olika omständigheter. En av dessa är den svenska kulturen. Intressenterna i Sverige har länge haft ett starkt förtroende för de svenska företagen, vilket bland annat beror på existerande lagar gällande miljöförstöring, samt sociala och etiska aspekter<sup>176</sup>. Detta bekräftas av Lars-Olle Larsson som menar att företagen i Sverige inte haft några väsentliga problem jämfört med internationella företag, utan att svenska företag har bra verksamhet. Sverige har, bland annat, investerat i den bästa miljötekniken och kulturen mellan industrins branschorgan och lagstiftarna samt politikerna är väl fungerande. Respondent X samtycker då hon menar att kulturen, kunderna och även andra intressenter inom Sverige skiljer sig från andra länder och att detta kan vara en anledning till den låga procentandelen.

Traditioner och värderingar präglar de svenska företagen, på lika sätt har intressenterna byggt upp värderingar kring företagen. Då förtroendet för de svenska företagen varit starkt har det inte funnits någon anledning för intressenterna att påverka företag mot att kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar. Svensk kultur skiljer sig således åt från andra länder. Internationella intressenters förtroende är således inte lika starkt som hos svenska intressenter. Den ökande globaliseringen bidrar till att internationella intressenter tillströmmar den svenska markanden. Dessa påverkar inte endast de svenska företagen att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning, utan får svenska intressenter att ifrågasätta företagens trovärdighet på ett annat sätt än tidigare.

En annan faktor som enligt teorin påverkar intressenterna är deras förväntningar på hur ett företag ska agera. Bryts dessa förväntningar störs deras bild av företaget.<sup>177</sup> Då det under de

---

<sup>176</sup> [www.kpmg.se](http://www.kpmg.se)

<sup>177</sup> Hatch, 2002, s. 90-91

senaste åren uppkommit allt fler företagsskandaler i Sverige menar Respondent X att intressenternas förtroende för företagen har försvagats. Hans Berglund poängterar att en kvalitetssäkring av företagens hållbarhetsredovisningar är oerhört viktigt utifrån WWF:s synvinkel då de inte själva har kapacitet att kvalitetssäkra informationen. En kvalitetssäkring för dem innebär att redovisningen är pålitlig. Det är också en avgörande faktor då det gäller deras integrerande med företag. WWF utser företag som de anser har representativa hållbarhetsredovisningar. Nyligen utsåg de SCA:s redovisning till en av de bästa, då den visade på goda intressentdialoger.

Vi tolkar denna aspekt som ytterligare en bidragande faktor till att fler svenska företag kommer att kvalitetssäkra i framtiden. Utländska intressenter påverkar de inhemska till att ifrågasätta mer. När företagsskandaler bland svenska företag inträffar stärks intressenternas misstro. Internationella intressenters skeptiska inställning gentemot en icke granskad hållbarhetsredovisning leder till oro. I och med en ökad globalisering ökar pressen på företagen att tillfredsställa sina kunder. I intressenternas intresse kan en sådan påtryckning leda till att ett företag påbörjar processen att bestyrka sin rapport, vilket leder vidare till att fler företag gör detsamma.

### **6.3.1.3 Juridiska faktorn**

Ett lands lagar och regler påverkar allt från enskilda individer till samhället i stort<sup>178</sup>. Företagen måste anpassa sig och följa de lagar som existerar, i annat fall kan de ansvariga inom företagen fällas i domstol. Lagar och regler utgör därför en viktig del i processen rörande kvalitetssäkring. Intressenterna kan påverka till en förändring av lagstiftningen.

Lars-Olle Larson berättar att FAR SRS var den första instansen vilken införde en rekommendation kring kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning, vilken senare utvecklats till en standard. Han tror dock inte att intressenternas bild av företagen har förändrats av detta införande.

Lagar och regler kanske inte påverkar intressenterna i den grad att en lag rörande kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning bör införas, men vi kan skönja att de är bidragande

---

<sup>178</sup> Hatch, 2002, s. 91-92

faktorer till att en större del av de svenska företagen inte kvalitetssäkrar hållbarhetsinformationen.

Det är inte endast bland utländska intressenter behovet av en kvalitetssäkring ökar. Även nationella intressenter ställer numera högre krav på grund av ett ökat intresse och kunskap om miljö och mänskliga rättigheter. En kvalitetssäkring skulle inte ökat förtroende för de svenska företagen. Detta gäller särskilt då företag kan använda sig av underleverantörer vilka ligger utanför intressenternas kontroll. Trots att Sverige generellt har bra lagar och system, finns det företag som fuskar. Nyligen spred sig nyheten om Hennes & Mauritz, vars leverantör av bomull använt sig av barnarbetare<sup>179</sup>. Även om kontrollen av barnarbete i Sverige är hård, finns det möjlighet för företagen att använda sig av barnarbete utomlands. Då det är svårt för intressenterna att själva kontrollera företagets alla verksamheter och leverantörer utomlands, krävs en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen även utifrån svenska intressenters synvinkel.

En annan aspekt är även att lagregleringen rörande sociala, etiska och miljöförhållanden ser olika ut i olika länder. En kvalitetssäkring av svenska företags hållbarhetsredovisning skulle då gynna både svenska och utländska intressenter.

#### **6.3.1.4 Ekonomiska faktorn**

Aktieägare är en finansiell aktör som utgör en del av den ekonomiska faktorn. Privat och offentligt ägande, konsumtionsmönster och handelsavtal är andra omständigheter som ingår<sup>180</sup>. Aktieägarna är intressenter till företagen och deras agerande kan leda till fler kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige. Lars-Olle Larsson menar att kvalitetssäkring är såväl avgörande som värdebevarande för de börsnoterade bolagen. Den här sortens information är något analytikerna vill se i årsredovisningen.

Beror då svenska företags val att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning endast på intressenterna? Företagen är beroende av sina intressenter dessa bidrar till företagets överlevnad. Ökar deras efterfrågan av en granskad redovisning måste företagen beakta detta och genomföra processen. Vi kan däremot fråga oss om en granskning skulle genomföras om

---

<sup>179</sup> [www.expressen.se](http://www.expressen.se)

<sup>180</sup> Hatch, 2002, s. 92-93

det inte vore för intressenternas påverkan? Innebär kvalitetssäkringen, utöver intressenternas ökade förtroende, några direkta fördelar för företagen? Utifrån Lars-Olle Larssons resonemang kan vi konstatera att hållbarhetsinformation väger lika tungt som vanlig finansiell information. Genom ett ökat förtroende för företagens siffror tjänar således företagen ekonomiskt på att kvalitetssäkra, då ökat förtroende innebär fler investeringar.

#### **6.3.1.5 Politiska faktorn**

I empirin får vi förklarat för oss att regeringen har tagit ett nytt politiskt beslut. Enligt detta skall alla kommunala bolag upprätta hållbarhetsredovisning enligt GRI:s riktlinjer, vilket innebär att företagen agerar bättre såväl socialt som miljömässigt. Regeringen har dessutom beslutat att rapporten skall oberoende bestyrkas. Det är viktigt att informationen är korrekt då kommunala bolag representerar staten, samt kan fungera som föredöme för andra företag. Dan Brännström tror att beslutet ligger till grund för att fler företag kommer oberoende bestyrka sina rapporter. Respondent X menar att de statliga bolagen numera kommer att ha en avgörande roll i företagens val att bestyrka sina hållbarhetsredovisningar. Anledningen till att staten tagit detta beslut nu, förklarar Åse Bäckström, beror på att intressenternas förtroende för företagen minskat. Detta tror hon kan bero på inträffade företagsskandaler.

En generell tvingande lag om hållbarhetsredovisning, samt kvalitetssäkring av denna, tror vi kan leda till vinning på flera områden, så som miljömässigt, förtroendemässigt, ekonomiskt och integrerande. Dessutom kommer detta leda till ökad medvetenhet hos intressenterna, vilket kan höja ribban inom redovisningen av etiska, sociala och miljöfaktorer.

Genom att diskussionen kring kvalitetssäkring förs på ett politiskt plan kan genomslagkraften bli mycket starkare. Sålunda får intressenterna, genom politiken, ett effektivt sätt att påverka företagen i deras val att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. I motsatt riktning påverkas intressenterna av de politiska besluten då dessa informerar och ökar medvetenheten.

Sammanfattningsvis tror vi att regeringens beslut kommer att ligga till grund för att även privata företag börjar kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar, samt att de svenska intressenternas kännedom om kvalitetssäkring kommer att öka. Därmed ökar de svenska intressenternas krav på att företagen kvalitetssäkras.

### 6.3.2 Kulturens inverkan

Den gemensamma trend, vilken växt fram ur olika kulturers förändrade värderingar, rör en medvetenhet om miljön vilken inte skådats tidigare. Denna trend sammanflätar och påverkar olika faktorer, vilket i sin tur påverkar företag världen över att bli medvetna om internationella miljöfrågor<sup>181</sup>. Eftersom denna trend växer kontinuerligt är det viktigt att företagen blir medvetna om vikten av att såväl hållbarhetsredovisa som granska den. Anna Gustafsson menar dock att de svenska företagen inte är medvetna om mervärdet. I och med att företagen, genom den internationella trenden möter nya konkurrenter, affärspartners samt myndigheter<sup>182</sup> tror vi att företagen kommer att bli tvungna att förändra sin inställning. FAR SRS uppmuntrar företagens medvetenhet genom de delar ut pris för *Bästa hållbarhetsredovisning*. Dan Brännström berättar att detta görs genom anordnade tävlingar och han är övertygad att vikten av att kvalitetssäkra kommer att växa i betydelse. Genom att en instans som FAR SRS uppmuntrar till ett ökat användande av hållbarhetsredovisning, samt att globaliseringen medför nya intressenter med en hög efterfrågan av bestyrkta rapporter, tror vi att ett ökat intresse för granskade hållbarhetsredovisningar skulle leda till ökad konkurrens mellan företag världen över.

Genom en granskad hållbarhetsredovisning underlättas dessutom jämförelseaspekten mellan företagen. Enligt Hans Berglund skulle en internationell standard underlätta för WWF då de arbetar globalt, samt då det juridiskt sett skiljer sig åt mellan olika länder. Han menar att ett företag kan följa en lag angående sociala eller miljöfrågor gällande i sitt land men att detta inte bekräftar att de överensstämmer med liknande lagar i andra länder. En jämförelse skulle härmed underlättas av en internationellt tvingande lag.

Då denna trend påverkar individer över hela världen<sup>183</sup> påverkas intressenterna. Genom att underlätta jämförbarheten skulle de enkelt kunna bearbeta informationen, speciellt om företag världen över skulle bedömas utifrån samma kriterier. De kan då bygga upp ett starkare förtroende för företagen på en såväl internationell som nationell nivå. För företagen skulle detta innebära en mer rättvis konkurrens, eftersom alla företag oavsett nation, blir bedömda utifrån samma kriterier.

---

<sup>181</sup> Hatch, 2002, s. 95

<sup>182</sup> Hatch, 2002, s. 95-96

<sup>183</sup> Hatch, 2002, s. 95

## 6.4 Lagar och reglers inverkan.

Tidigare analyserade vi hur lagar och regler påverkar intressenterna, som i sin tur påverkar företagen till att kvalitetssäkra hållbarhetsredovisningen. Vi går nu vidare och analyserar det förtroende lagar och regler torde inge.

En stor del av hållbarhetsredovisningen går ut på att inge ett förtroende om att företaget tar hänsyn till etik, miljö och sociala aspekter. Då den juridiska faktorn består av lagtext, praxis och andra regler<sup>184</sup>, skulle ett brott mot dessa innebära att företagen fälls av domstol. Denna aspekt borde trygga förtroendet gentemot företagens agerande. Sveriges Rikes Lag reglerar såväl miljöfrågor som brott mot mänskliga rättigheter och frågan är om vi verkligen behöver kvalitetssäkra vår hållbarhetsredovisning? Borde inte lagen inge förtroende för att företagen agerar rätt och riktigt?

WWF:s Hans Berglund konstaterade att Sverige är ganska lag- och förordningsmässigt reglerat. Ett exempel på detta är Miljöbalken, vilken behandlar miljöfrågor som skall redovisas då ett företag är anmälnings- eller tillståndspliktigt. Detta skall redovisas oavsett hur det påverkar företagets utveckling.<sup>185</sup> Sålunda torde intressenternas förtroende för företagens redovisning säkras. Hans Berglund konstaterade att vi i Sverige har bra lagar och ett gott namn internationellt. Lars-Olle Larsson förklarade de få kvalitetssäkringarna med att vi i allmänhet har bra verksamheter i svenska företag och att vi därför inte har några problem jämfört med andra stora internationella företag. Han menar att vi i Sverige anser oss ha investerat i bästa miljöteknik och så vidare.

Sålunda kan behovet av kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen i Sverige ifrågasättas. Dock har våra svenska företag inte endast svenska ägare och finansiärer, inte heller vänder sig svenska investerare endast till svenska företag. Lagregler kan skilja starkt länder emellan och Hans Berglund menade att även om ett företag följer sociala och miljömässiga lagar i ett land säger det inte mycket jämförelsemässigt, då ländernas regelverk skiljer sig från varandras.

Kvalitetssäkring skiljer sig mellan olika nationer. Visserligen är exempelvis den rekommendation som används i Sverige rörande hur man granskar en frivillig separat

---

<sup>184</sup> Hatch, 2002, s. 91-92

<sup>185</sup> ÅRL, 1995, 6 kap. 1§, SFFs Rekommendation om Corporate Responsibility, 2008, s. 12

hållbarhetsredovisning, RevR 6, grundad på en del av ISAE 3000. Trots att ISAE 3000 sätter ramarna för kvalitetssäkringen finns utrymme för tolkningar. Två länders hållbarhetsredovisningar kan därför komma att se väldigt olika ut. Om innehållet i hållbarhetsredovisningarna varierar mellan länder kan hela initiativets relevans komma att ifrågasättas. Risken finns att man har liten kunskap om vad en kvalitetssäkring innebär i andra länder. I en sådan situation skulle en kvalitetssäkring inte utgöra någon hållbarhetsgaranti för utländska investerare. Istället skulle de bli osäkra på hur granskningen gått till, vem som granskat och så vidare. Inte heller skulle det innebära en ökad jämförelse mellan olika länder då regelverken skulle vara allt för skilda från varandra. Vikten av en oberoende granskad hållbarhetsredovisning kan då ifrågasättas. Möjligen kan en diskussion om en oberoende granskning först bli relevant då det finns en internationell standard och först då skulle en jämförbarhet länderna emellan kunna skådas. En ökad insyn i granskningsprocessen skulle således kunna bidra till att internationella investerare ökar förtroendet för företag verksamma i andra delar av världen.

Att hållbarhetsredovisa, då främst att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning, kan bli ett sätt att standardisera och harmonisera miljöarbetet internationellt. Det är orimligt för investerare att sätta sig in i varje lands lagstiftning. Genom vetskapen om att företagen kvalitetssäkrar sin hållbarhetsredovisning får intressenter, såväl nationella som internationella, något att förhålla sig till. Detta bygger dock på att kvalitetssäkringen standardiseras internationellt. I annat fall blir problematiken återigen den samma som med lagstiftningen. Om kvalitetssäkringen standardiseras kan den bli ett verktyg, för att enklare nå denna gemensamma mall internationellt, då uppgiften är att harmonisera olika länders lagstiftning är ytterst komplicerad och resurskrävande. Genom att kvalitetssäkra hållbarhetsredovisningen kan denna problematik kringgås.

Förmodligen skulle det fortfarande förekomma vissa differenser mellan länder. Vetskapen om att företaget kvalitetssäkrar sin hållbarhetsredovisning ger dock finansiären en försäkran om att företaget håller en viss miniminivå när det gäller miljöpåverkan och mänskliga rättigheter.

Resonemanget bygger dock på att företagen inser mervärdet i att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning och vikten av att göra affärer med andra som kvalitetssäkrar. Om det blir attraktivt att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning blir genomslagskraften starkare och

fler kommer att börja kvalitetssäkra. Standardiseringen kommer dock aldrig kunna ersätta lagstiftningen utan skall istället ses som komplementär.

#### 6.4.1 Ur Sveriges synvinkel

För Sveriges del är det kanske inte främst av hållbarhetsskäl som företagen borde kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar, utan snarare av förtroende och konkurrensskäl. Som våra respondenter nämnt har vi väl utvecklade lagar i Sverige som tar hänsyn till såväl miljö som människors rättigheter. Då utländska investerare inte är lika införstådda i våra lagar, bör det ligga i de svenska företagens intresse att kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar. Således får de en chans att visa hur de arbetar och kan inge förtroende gentemot intressenterna. Företagen bör därför öka sin andel kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige.

Som en del av världen bör det även ligga i Sveriges intresse att fler länder tar hänsyn till dessa aspekter. Vill vi i Sverige att andra skall kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar måste vi själva statuera exempel. Dessutom kanske ribban angående miljöpåverkan och människors rättigheter i världen höjs om fler utvecklade länder är med som förebilder och informatörer.

Arbetet med att harmonisera världens lagar är extremt omfattande. Trots det borde vi, utöver standardiseringen av kvalitetssäkringsarbetet, sträva mot en internationell harmonisering av våra lagar kring miljöpåverkan och mänskliga rättigheter. Genom dessa lagar skulle förtroendet mot såväl företag som länder öka och ribban för världens miljöpåverkan och behandling av medmänniskor höjas. Dessutom skulle vi få något stabilt att förhålla oss till, då vi vet att dessa lagar är desamma världen över.

### 6.5 Beslut som genomförs i flera led

De svenska företag som idag använder sig av en hållbarhetsredovisning är främst större börsnoterade bolag<sup>186</sup>. Dessa bolag, exempelvis SAS, Boliden och ICA<sup>187</sup> är koncerner verksamma på ett flertal orter. Då hela koncerner skall hållbarhetsredovisa krävs att de samlar information från koncernens alla delar, vilket även innefattar dotterbolag.

---

<sup>186</sup> Se bilaga 6

<sup>187</sup> Ibid.



Under vår intervju berättar Lars-Olle Larsson att en situation kan uppstå där det används olika mätetal i koncernen som helhet eller mellan dotterbolag. Följden kan bli att definitioner blandas ihop. I ett sådant läge är det enligt vår mening en fördel att kvalitetssäkra hållbarhetsredovisningen. En extern part som granskar redovisningen kan, när de läser igenom redovisningen och granskar processen med nya ögon, ha lättare att upptäcka eventuella diskrepanser mellan mätetal i redovisningen.

Åse Bäckström förklarar att de kontrollerar att uppgifterna som står i hållbarhetsredovisningen stämmer överens med de kriterier som redovisningen är upprättad i enlighet med. Vi antar att delegering av arbetsuppgifter är vanligt förekommande i större företag. Detta grundar vi på att det i större företag ofta finns många uppgifter som skall genomföras, men bara en chef. En chef kan inte rimligen förväntas ta sig an alla uppgifter utan kommer troligen att delegera uppgifter till andra anställda i företaget. Då det främst i Sverige är större företag som hållbarhetsredovisar<sup>188</sup> bör delegering vara vanligt förekommande i dessa. Vi menar att ökad delegering kan medföra en risk att de som slutligen genomför uppgiften inte agerar som det var tänkt från början. En möjlig orsak är att de som sammanställer hållbarhetsredovisningarna inte tolkar instruktionerna som det ursprungligen var tänkt. Även Lars-Olle Larsson kommenterade denna problematik när han berättade att definitioner kan blandas ihop i ett företag. Om en koncern saknar tydliga riktlinjer för hur de anställda skall använda sig av begrepp och ta fram information ökar risken för individuella tolkningar. Denna risk är speciellt utbredd inom större företag och koncerner. Genom att låta hållbarhetsredovisningen granskas externt kan företag komma tillrätta med de problem som nämnts ovan. Det finns då möjlighet att granska siffrorna och rätta till eventuella felaktigheter.

I mindre företag är risken för tolkningar mindre då avståndet mellan beslutsfattare och den som genomför hållbarhetsredovisningen inte är lika stort. Även differensen i användandet av olika mätetal kan minska, då kontakten mellan avdelningar, dotterbolag och divisioner är tätare.

---

<sup>188</sup> Se bilaga 6

Eftersom det i Sverige främst är större företag och koncerner som hållbarhetsredovisar, bör företagen, utifrån ett beslutsperspektiv, kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar. Inte bara större företag och koncerner, utan även mindre företag kan dra nytta av de fördelar som en kvalitetssäkring innebär.

## 6.6 Processer

När företag hållbarhetsredovisar har de vissa förutbestämda tillvägagångssätt om hur de skall ta fram siffror och allmänt arbeta med hållbarhetsredovisningen. Dessa processer är till viss del reglerade i diverse riktlinjer för hållbarhetsredovisning, exempelvis GRI. Utbudet av olika riktlinjer och därmed antalet hållbarhetsredovisningar medför dock att det finns ett stort antal processer.

När ett företag följer en viss process finns det enligt Holmblad Brunsson en risk att brister i systemet inte uppfattas<sup>189</sup>. Ett företags arbetsprocess för att ta fram hållbarhetsredovisningen kan således innehålla brister som de anställda inte upptäcker. Det kan därmed uppstå situationer då de anställda är så vana vid att ta fram hållbarhetsredovisningen att de inte ser problemen i tillvägagångssättet.

Det går även att se på frågan ur ett omvänt perspektiv, nämligen att kunskap om en process kan innebära en ökad möjlighet att ifrågasätta dess funktion. En arbetsprocess som har varit rutin under en period och som har dokumenterade resultat går lättare att analysera. Det finns en möjlighet att se om exempelvis effektiviteten har förändrats och därefter utreda orsaken. Att använda sig av processer kan även innebära en möjlighet att med den ökade kunskapen om dess funktioner ifrågasätta om det verkligen fungerar bra. En anställd som upplever att det inte fungerar kan då ta tag i saken och rekommendera en ändring av processen. I de lägen då brister i processerna och systemen existerar kan den part som externt granskar hållbarhetsredovisningen agera varningsklocka. Under intervjuerna har det framgått att externa parter som granskar kan hitta brister som tidigare förbigåtts. Själva granskningen bidrar även till att företagen kan få respons på den process de har, vad som är bra och dåligt och vad som kan utvecklas. Revisorerna arbetar för att företagen skall få bättre processer och menar att företagen kan dra nytta av deras erfarenheter genom att låta dem studera

---

<sup>189</sup> Holmblad Brunsson, 2005, s. 130

processerna och se hur de fungerar. Då återstår frågan huruvida det faktiskt är en nackdel att ha processer, eftersom detta enligt vårt ovanstående resonemang kan inverka på behovet av en kvalitetssäkring. Det kan aldrig skada att låta en utomstående granska hållbarhetsredovisningen och därmed även se över processerna. Även om ett företag ger de anställda möjligheter att rapportera brister i arbetsprocesser innebär inte det att processerna är felfria. Att oberoende granska hållbarhetsredovisningen är visserligen ingen garanti för att brister i processer kommer att uppdagas men möjligheten att upptäcka brister torde öka om fler ägnar processen uppmärksamhet.

Utifrån vår empiri ser vi en kvalitetssäkring som en möjlighet för företag att få sina processer rörande hållbarhetsredovisning utvärderade. Enligt Nelson och Winters teorier om evolutionär teori finns det flera fördelar med att ha processer. Några av de fördelar som författarna behandlar är ett minskat styrbehov från ledningen samt att företagets konkurrenskraft ökar<sup>190</sup>. Vi menar att om företag har processer för hur de framarbetar hållbarhetsredovisningen torde det enligt ovanstående resonemang innebära ett minskat behov av ledning. När de anställda lär sig processen för att ta fram och arbeta med hållbarhetsredovisningen blir de mer självständiga och behöver inte ställa lika många frågor om processen i sig. Således kan ledningen ägna sig åt annat än att bevaka de anställdas arbete. Vi ser även att processer kan öka företagets konkurrenskraft genom att arbetsprocesserna effektiviseras. Detta leder till en smidigare process med färre avbrott vilket ger mer utrymme åt andra viktiga frågor i företaget. Det finns en möjlighet att ökad kännedom om processen kan resultera i att de anställda ifrågasätter mer. Detta kan leda till stopp i arbetet, något som inte ökar effektiviteten. Inte heller skulle företaget kunna dra nytta av en ökad konkurrenskraft eller ett minskat ledningsbehov. När hållbarhetsredovisningen blir granskad genomgås processerna av en extern part vilken kan upptäcka brister och problem. Genom att företag får sina hållbarhetsredovisningar granskade bör deras arbetsprocesser förbättras och utvecklas.

En av de risker som dock medföljer kvalitetssäkringen är att processerna kan ändras i en sådan grad att de inte längre går att likställas med dagens. Detta kan bli en nackdel för företagen som då inte kan dra nytta av de anställdas tidigare kunskaper. Samtidigt finns det ingen anledning att ha ineffektiva processer. Processerna kan behöva anpassas för att bli

---

<sup>190</sup> Nygaard och Bengtsson, 2002, s. 51-52, 57

bättre men när dessa rutiner och processer väl är etablerade utgör de en konkurrensfördel gentemot företag som inte anpassat sina rutiner i samma utsträckning.

## 6.7 Principal- agentteorin

Det i teorin beskrivna problemet mellan principal och agent existerar även inom hållbarhetsredovisningen. Problematiken existerar på två nivåer. Den första är mellan de som styr företaget och aktieägarna<sup>191</sup>. Aktieägare kan ha betydande åsikter om företagets miljöarbete och väljer därför att ge de som styr företaget i uppgift att arbeta enligt vissa regler och upprätta en hållbarhetsredovisning. Den andra nivån som problemet kan existera på är mellan anställda på olika nivåer, mellan chefer och underordnade<sup>192</sup>. Problem kan exempelvis uppstå mellan den som fattar beslut om hållbarhetsredovisningen och den som genomför arbetet.

Utifrån våra intervjuer har vi fått veta att granskningen av hållbarhetsredovisningen bidrar till en högre tilltro till de fakta som presenteras. Detta innebär en försäkran, både för den som skall skriva under redovisningen och för externa parter, om att det som framställs i redovisningen stämmer. En granskning av hållbarhetsredovisningen fungerar på samma sätt som den övervakning som beskrivs i principal- agentteorin.

Att bli granskad kan även medföra att de anställda arbetar bättre. I vår intervju berättade Elisabeth Werneman att en fördel med en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning är att arbetet kommer göras bättre eftersom de anställda blir mer noggranna och motiverade. Även här kan en granskning av hållbarhetsredovisningen agera övervakare på agenten. Genom att granskas motiveras de anställda till att göra ett bättre arbete än vad de kanske hade gjort utan övervakningen, något som Elisabeth Werneman menar kan bidra till att företagets arbete förbättras.

Den slutsats vi kan dra utifrån agentteorin är att en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning kan agera övervakare både internt och externt. Det kan tillföra högre tilltro till den information som presenteras i redovisningen, något som externa parter kommer att dra nytta av.

---

<sup>191</sup> Anthony och Govindarajan, 2007, s. 530

<sup>192</sup> Ibid.

## 7. Slutdiskussion

---

*Kapitlet inleds med en sammanfattning av undersökningens slutsatser. Därefter presenterar vi ett tydligt svar på vår problemställning. Dessutom innehåller kapitlet egna reflektioner kring ämnet, förslag till fortsatt forskning samt kritik av vår teoretiska modell. Vi önskar sammanfatta uppsatsen på ett tydligt sätt för läsaren.*

---

### 7.1 Sammanfattning av analys

Analysen har lett fram till ett antal slutsatser. Kopplingar har dragits mellan globalisering och intressenters påverkan på svenska företag, samt lagar och reglers inverkan på antalet kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar. Vidare har också kvalitetssäkringens effekter för företaget analyserats.

I takt med en ökad globalisering förs kulturer närmare varandra och behovet av en gemensam kontroll av företagens agerande efterfrågas. Detta beror på att globaliseringen sammanför marknader inom vilka olika intressenter verkar. Intressenternas krav påverkar i sin tur företagen vilket resulterar i ett ökande antal kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar. Vi kan se att intressenterna påverkar svenska företag till att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning.

Utifrån olika faktorer har intressenternas värderingar vuxit fram. Dessa avgör på vilket sätt intressenterna agerar för att påverka företagen till att bestyrka sina redovisningar. Genom att intressenterna vänder sig direkt till företagen, istället för att gå via lagstiftande organ, kan en snabbare förändring ske. Detta eftersom det är företagen som hållbarhetsredovisar samt avgör huruvida en kvalitetssäkring skall genomföras eller inte.

Sveriges kultur har präglats av ett starkt förtroende mellan företag och intressenter. Detta beror bland annat på förekomsten av redan existerande lagar gällande miljön, samt sociala och etiska aspekter. Traditionellt har därför behovet av hållbarhetsredovisningar, samt en kvalitetssäkring av dessa, varit svag. Dock skiljer sig kulturer åt mellan länder. Genom globaliseringen blandas kulturer, vilket påverkar värderingarna hos såväl svenska företag som intressenter. Detta förhållande bidrar till att vikten av kvalitetssäkring ökar.

I Sverige inger lagar och regler, i kombination med omfattande investeringar i miljöteknik, ett gott förtroende. Utländska intressenter är av naturliga skäl inte insatta i dessa lagar och regler. I uppsatsen har vi diskuterat huruvida en kvalitetssäkring faktiskt ökar utländska investerares förtroende för svenska företag. Studiens resultat pekar på behovet av en internationell standard som en följd av att kvalitetssäkringar ökar investerares förtroende för nationell hållbarhetsredovisning. Genom lagstiftningen kan intressenterna agera för en förändring och sålunda påverka företagen att kvalitetssäkra då lagar har starkare genomslagskraft.

Hållbarhetsredovisning är lika viktigt som finansiell redovisning. Då det för företag är självklart att kvalitetssäkra den finansiella redovisningen borde detsamma gälla för den hållbara informationen. En oberoende granskning bör genomföras, inte bara för att gynna intressenterna, utan även för företagens egen del. En granskad redovisning innebär att den är korrekt, vilket betyder att intressenter kan känna sig tryggare då de investerar i företaget. En bestyrkt hållbarhetsredovisning gynnar med andra ord både intressenter och företag.

Genom att diskussionen kring kvalitetssäkring förs på ett politiskt plan kan genomslagskraften bli starkare. Sålunda får intressenterna, genom politiken, ett effektivt sätt att påverka företagen i deras val att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. Vi tror att regeringens beslut kommer att ligga till grund för att fler företag, utöver de statliga, börjar kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar, samt att de svenska intressenternas kännedom om kvalitetssäkring ökar.

Den ökade integrationen mellan länder har en stark inverkan på såväl intressenternas värderingar som medvetenhet. Genom intressenternas ökade medvetenhet växer pressen på företagen att prestera bättre. Medvetenheten hos intressenterna sammanflätar och påverkar olika faktorer, vilket i sin tur påverkar företag världen över att bli medvetna om internationella miljöfrågor.

I och med att det i Sverige främst är större företag som hållbarhetsredovisar, samt att det enligt vår mening är vanligt förekommande med delegering i stora företag, finns en risk att ursprungliga instruktioner tolkas annorlunda beroende på vem som utför uppdraget. Vår slutsats är att en oberoende granskning av hållbarhetsredovisning kan agera kontrollorgan som granskar att siffror stämmer överens med instruktioner, samt undersöka eventuella diskrepanser i och mellan delar av företagen.

Vi har kommit till slutsatsen att processer i organisationer kan dra nytta av en kvalitetssäkring. När fler granskar arbetsprocessen ökar möjligheterna att upptäcka eventuella brister och problemområden. En kvalitetssäkring kan även bidra till smidigare arbetsprocesser. En oberoende granskning kan användas som en metod för att handskas med principal- agentproblematiken. En oberoende granskning bidrar, både internt och externt, till en övervakning av dem som arbetar med hållbarhetsredovisningen.

En internationell standard rörande kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning skulle medföra en ökad jämförbarhet av redovisningen. Den globala marknaden och det ökade antalet utländska intressenter kräver att hållbarhetsredovisningarna måste vara mer överskådliga. För att ett ökat förtroende skall byggas upp hos intressenterna måste företagen låta granska sin redovisning. Förtroendet måste bevaras hos såväl nationella som internationella intressenter och detta kan uppfyllas genom en internationell standard. Standarden möjliggör i sin tur för en tydlig jämförelse, då intressenterna kan bedöma företagen utifrån samma kriterier. Intressenter kan i högre utsträckning lita på att informationen är lika korrekt i hållbarhetsredovisningar världen över om de är kvalitetssäkrade.

## 7.2 Presentation av problemformulering

I uppsatsens inledning ställde vi oss frågan huruvida andelen kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar i Sverige bör öka. Genom våra empiriska undersökningar, styrkande teorier samt analyser kring ämnet kan vi nu konstatera att andelen bör ökas. I analysens sammanfattning presenterade vi de motiv som ligger till grund för vår slutsats.

Motiv till att öka andelen kvalitetssäkrade hållbarhetsredovisningar grundas i att ett samhälle präglas av globalisering. Detta influerar intressenterna som i sin tur påverkar företagen till att kvalitetssäkra. Med utgångspunkt från intressenternas inflytande kommer företag välja att kvalitetssäkra. Ytterligare motiv kan vara att det gynnar företagen, samt att det ökar förtroendet för företagen och möjliggör jämförelser mellan kvalitetssäkringar.

En kvalitetssäkring tillför ökat förtroende för företaget samt möjliggör jämförelser kvalitetssäkringar emellan. Den tillför även en möjlighet till bättre och eventuellt mer effektiva processer i företaget, samt möjliggör en övervakning av personer inom företaget.

Genom att kvalitetssäkra kan företag dessutom komma till bukt med problem som kan uppstå vid delegering av arbetsuppgifter.

## 7.3 Egna reflektioner

### 7.3.1 Om tio år

Vi har under senare år upplevt en positiv trend där allt fler företag kvalitetssäkrar sin hållbarhetsredovisning<sup>193</sup>. Detta är enligt vår mening bara början på den stigande trenden. Utvecklingen förstärks av lagar och regler i det svenska samhället. Ett aktuellt exempel är lagen om att alla statliga bolag skall hållbarhetsredovisa enligt GRI. Enligt vår mening kan en sådan insats driva på utvecklingen och motivera fler företag till att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. Vi tror även på en positiv utveckling som ett resultat av de allt mer integrerade finansiella marknaderna. Troligtvis kommer andelen utländska investerare även att öka i framtiden då allt fler företag från utvecklingsländer äntrar de västerländska marknaderna. Således kan vi dra slutsatsen att företeelsen i framtiden kommer att vara såväl vida känt som använt av många.

### 7.3.2 Kan behovet av kvalitetssäkring påverkas av en granskares subjektivitet?

I uppsatsen har vi diskuterat huruvida en kvalitetssäkring är effektiv samt hur oberoende den egentligen är. Varje revisor har i våra ögon en subjektiv uppfattning av verkligheten vilket kan komma att påverka den oberoende granskningen. I relation till den kan vi även se problem i att det inte alltid går att utreda vem som utfört själva granskningen, något som även våra respondenter kommenterat. Det är enligt vår mening viktigt att veta om det är en revisor, en person som arbetar mycket med miljö eller någon annan som har granskat redovisningen. Detta eftersom det finns en risk att granskningen präglas av personens bakgrund. En granskare med teknisk bakgrund kommer, enligt vår mening, peka på andra saker än vad en granskare med miljöinriktad bakgrund skulle göra. Vi anser att det finns ett potentiellt problem med ett upplägg där det är osäkert vem som har genomfört granskningen. I och med att intressenternas attityd gentemot företaget kan påverkas av en oberoende granskning ökar också vikten av att granskningen är såväl oberoende som korrekt.

---

<sup>193</sup> Se bilaga 7



### 7.3.3 Hållbarhetsredovisning – marknadsföring eller redovisning?

Är hållbarhetsredovisning ett sätt att kommunicera med marknaden och därmed skapa konkurrensfördelar eller är det ett hjälpmedel för att förbättra exempelvis företagets miljöarbete? Idag framstår kommunikation med marknaden som en viktig aspekt av redovisning i allmänhet. Detta torde även gälla för hållbarhetsredovisningen. Genom kvalitetssäkringen får företaget en ”stämpel” som symboliserar att deras verksamhet uppnår en viss standard. Således kan ”stämpeln” användas för att locka till sig fler kunder och investerare. Kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning blir då ett sätt att marknadsföra företaget och att åstadkomma konkurrensfördelar. Detta är dock inget som är unikt för hållbarhetsredovisningen utan en parallell vilket kan dras till vanlig finansiell redovisning. Redovisning används även som ett konkurrensmedel där företagen strävar efter att visa exempelvis ett bra resultat. Företag använder sina redovisningar för att marknadsföra sig. De lockar exempelvis investerare genom att uppvisa så goda resultat som möjligt.

En ytterligare infallsvinkel berör huruvida hållbarhetsredovisning är redovisning i samma mening som finansiell redovisning. I båda fallen handlar det om att företaget skall rapportera internt och till utomstående intressenter. Hållbarhetsredovisningen skiljer sig dock från annan redovisning då den i högre grad söker sig utanför de traditionella redovisningsfrågorna. Det är inte längre frågan om att enbart rapportera om den finansiella utvecklingen inom företaget, utan nu tas även hänsyn till omgivningen.

De slutsatser vi kan dra från resonemanget ovan är att hållbarhetsredovisning inte skiljer sig markant från finansiell redovisning. Visserligen omfattar hållbarhetsredovisningen aspekter som inte tas upp i finansiell redovisning men i grund och botten strävar de efter samma sak, att informera både internt och till utomstående intressenter samtidigt som de båda kan användas i ett marknadsföringssyfte.

## 7.4 Kritik till vår modell

Teorikapitlets modell är inte utformad utan självkritik. För det första vill vi påpeka att den är grundad på empirin från de intervjuer vi har genomfört. Det är troligt att vi hade fått andra svar om vi hade intervjuat fler eller andra personer. Detta hade i så fall påverkat vår modell.

Därför vill vi påpeka att modellen inte är heltäckande. Det finns vissa aspekter som inte har diskuterats under våra intervjuer, vilka kunde ha bidragit till en mer heltäckande modell.

Det är troligt att vissa kritiker inte kommer att instämma till modellen. Modellen är positivt inställd till en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning då den grundats på de intervjuer vi genomfört. Det kan finnas individer som är negativt inställda till en granskad hållbarhetsredovisning men då inga sådana åsikter framgått av empirin inkluderas dessa inte heller i modellen.

På grund av tidsbrist har vi ej haft möjlighet att testa modellen på ett verkligt företag. Hade vi testat modellen hade vi kunnat öka dess tillförlitlighet. Det hade dock öppnat för en möjlighet att upptäcka eventuella brister och ge oss en möjlighet att komma tillrätta med dessa.

## 7.5 Fortsatt forskning

Inom området hållbarhetsredovisning finns det många infallsvinklar som går att undersöka djupare. En intressant fråga att undersöka är vad som skulle hända med internationella investeringar om svenska företag valde att inte kvalitetssäkra sina hållbarhetsredovisningar. I vår undersökning har vi kommit fram till att det finns ett behov av att företagen kvalitetssäkrar sina hållbarhetsredovisningar då det ökar intressenternas tilltro. Vi kan även vända på resonemanget och undersöka vilka de direkta effekterna blir om företagen väljer att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning. Frågan är om ett utökat kvalitetssäkrande innebär effektiviserad verksamhet eller enbart merarbete?

Ännu en infallsvinkel som kan vara av intresse att undersöka är huruvida en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning kan nyttjas vid jämförelser av företag i olika länder. Frågan grundar sig i att det kan vara svårt att jämföra företag i olika länder då nationella lagar skiljer sig åt. Med detta i åtanke kan det vara intressant att undersöka huruvida hållbarhetsredovisning är jämförbart över landsgränserna och om en kvalitetssäkring kan bidra till ökad jämförelse.

En tredje infallsvinkel är att jämföra hur företag i Sverige arbetar med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningar i förhållande till hur arbetet ser ut internationellt. Granskas informationen på samma sätt överallt? Det kan också vara av intresse att studera om företag i Sverige arbetar på samma sätt som företag i andra länder för att uppnå en hållbar utveckling.

På liknande sätt kan en studie genomföras rörande jämförelser mellan olika branscher. Skall alla företag, oavsett bransch, redogöra för samma aspekter?

En annan intressant fråga för fortsatt forskning är att undersöka om det ökande antalet kvalitetssäkringar är en kortsiktig trend eller om det är mer varaktigt. Kvalitetssäkringen av hållbarhetsredovisning är trots allt ett relativt nytt fenomen och att utröna huruvida den är något som kommer att försvinna eller inte är således relevant.

Ytterligare en intressant fråga att undersöka är huruvida det är möjligt att upprätta en internationell standard för kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning. Slutligen anser vi att det skulle vara av intresse att testa om vår utarbetade modell håller i verkligheten.

## 8. Källförteckning

### Böcker

Anthony, R.N., Govindarajan, V. (2007), *Management Control Systems*, 12<sup>th</sup> edition, The McGraw-Hill Companies, Singapore

Artsberg, K. (2005), *Redovisningsteori - policy och -praxis*, upplaga 2:1, Liber Ekonomi, Malmö

Bryman A., Bell, E. (2003), *Business Research Methods*, Oxford University Press, New York

Bryman A., Bell, E. (2005), *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, upplaga 1:1, Liber Ekonomi, Malmö

Clarke, T. (2007), *International Corporate Governance – a comparative approach*, Routledge Taylor & Francis Group, London

FAR FÖRLAG, *Samlingsvolymen 2007 - del 1*, STC i Avesta, Avesta, 2007

FAR FÖRLAG, *Samlingsvolymen 2007 - del 2*, STC i Avesta, Avesta, 2007

Hatch, M.J.(2002), *Organisationsteori – Moderna, symboliska och postmoderna perspektiv*, upplaga 1, Studentlitteratur, Lund

Holmblad Brunsson, K.(2005), *Ekonomistyrning – om mått, makt och människor*, Studentlitteratur, Lund

Jacobsen, D.I. (2002), *Vad, hur och varför? – Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*, Studentlitteratur, Lund

Löhman, O., Steinholtz, D. (2003), *Det ansvarsfulla företaget – Corporate Social Responsibility i praktiken*, Tryck ScandBook, Falun

Nygaard, C., Bengtsson, L. (2002), *Strategizing – en kontextuell organisationsteori*, Studentlitteratur, Lund

Oxelheim, L. (1996), *Financial Markets in Transition – Globalization, investment and economic growth*, International Thomson Business Press, London

Thörn, H. (2002), *Globaliseringens dimensioner - nationalstat, världssamhälle, demokrati och sociala rörelser*, WS Bookwell, Finland, 2002

## Artiklar

### Vetenskapliga artiklar

Daub, C.H., *Assessing the quality of sustainability reporting: an alternative methodological approach*, Journal of Cleaner Production, nummer 1, volym 15, s. 75-85, 2007

### Övriga artiklar

Halling, P., *Få hållbarhetsredovisningar i Sverige är bestyrkta*, Balans, årgång 33, nr 3, s. 17-19, 2007

## Tryckta källor

Sveriges Finansanalytikers Förening, *SFFs Rekommendation om Corporate Responsibility*, Linderoths tryckeri, Vingåker, 2008

## Lagar och ramverk

*Ramverk för bestyrkandeuppdrag*, 2006, hämtat från: FAR FÖRLAG, *Samlingsvolymen 2007 - del 2*, STC i Avesta, Avesta, 2007

*RevisionsRekommendation 6*, 2006, hämtat från: FAR FÖRLAG, *Samlingsvolymen 2007 - del 2*, STC i Avesta, Avesta, 2007

*Revisionsstandard 720*, hämtat från: FAR FÖRLAG, *Samlingsvolymen 2007 - del 2*, STC i Avesta, Avesta, 2007

*Årsredovisningslagen*, 1995, hämtat från: FAR FÖRLAG, *Samlingsvolymen 2007 - del 1*, STC i Avesta, Avesta, 2007

## Internetkällor

**Amnesty International** – <http://net19.amnesty.se>

*Information om Amnesty International*, hämtat 2008-01-12

<http://net19.amnesty.se/omamnesty/>

**Världsnaturfonden, WWF** – [www.wwf.se](http://www.wwf.se)

*Information om Världsnaturfonden, WWF*, hämtat 2007-11-22

<http://www.wwf.se/show.php?id=1122807>

**FAR SRS** – [www.farsrs.se](http://www.farsrs.se)

*Information om FAR SRS*, hämtat 2007-11-22 samt 2007-12-12

20[http://www.farsrs.se/portal/page?\\_pageid=33,38258&\\_dad=portal&\\_schema=PORTAL](http://www.farsrs.se/portal/page?_pageid=33,38258&_dad=portal&_schema=PORTAL)

**GRI – Global Reporting Initiative**

*GRI – Sustainability Reporting Guidelines*, 2002, hämtat 2007-11-05

[http://www.celb.org/ImageCache/CELB/content/travel\\_2dleisure/gri\\_5f2002\\_2epdf/v1/gri\\_5f2002.pdf](http://www.celb.org/ImageCache/CELB/content/travel_2dleisure/gri_5f2002_2epdf/v1/gri_5f2002.pdf)

*RG – Sustainability Reporting Guidelines*, 2006, Version 3.0, hämtat 2008-01-12

[http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/ED9E9B36-AB54-4DE1-BFF2-5F735235CA44/0/G3\\_GuidelinesENU.pdf](http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/ED9E9B36-AB54-4DE1-BFF2-5F735235CA44/0/G3_GuidelinesENU.pdf)

## **Svenskt näringsliv**

*Globaliseringen ger förutsättningar för tillväxt*, hämtat 2007-12-22  
<http://www.svensktnaringsliv.se/material/temablad/article9230.ece>

Jakobsson, U., *Globaliseringen av svenskt näringsliv*, hämtat 2007-12-22  
[http://www.svensktnaringsliv.se/multimedia/archive/00008/Globaliseringen\\_av\\_sv\\_8048a.pdf](http://www.svensktnaringsliv.se/multimedia/archive/00008/Globaliseringen_av_sv_8048a.pdf)

## **Övriga internetkällor**

*Globaliseringens sociala dimension – fördelarna ska komma alla tillgodo*, hämtat 2007-12-22  
<http://europa.eu/scadplus/leg/sv/cha/c11913.htm>

*Revisionsbyråer som arbetar med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningar och är registrerade på CorporateRegister.com*, hämtat 2007-11-29  
[http://www.corporateregister.com/search/partners\\_search.cgi?d=&cou=Sweden&tow=&trad=1&nr=30&ty=Auditor+%2F+Verifier&n=0](http://www.corporateregister.com/search/partners_search.cgi?d=&cou=Sweden&tow=&trad=1&nr=30&ty=Auditor+%2F+Verifier&n=0)

*Företag som sammanställt hållbarhetsredovisningar för år 2006 och registrerat de på CorporateRegister.com*, hämtat 2008-01-12  
<http://www.corporateregister.com/search/search.cgi?d=&n=0&ret=R&sec=All&af=All&cou=Sweden&yr=2007&gri=1&r=a&nr=30>

*Bomull från barnarbete i H&M:s kläder*, hämtad 2008-01-03  
<http://www.expressen.se/nyheter/1.941321/bomull-fran-barnarbete-i-h-m-s-klader>

*Svenska företag bra på hållbarhetsredovisning trots få externa granskningar*, hämtad 2007-11-25  
<http://www.kpmg.se/pages/105440.html>

*Tydligare informationskrav för hållbarhetsinformation för statligt ägda företag*, hämtat 2008-01-10  
<http://www.regeringen.se/sb/d/9737/a/93467>

## **Om SKF**

[http://www.skf.com/portal/skf\\_se/home/omskf?contentId=055973&lang=sv](http://www.skf.com/portal/skf_se/home/omskf?contentId=055973&lang=sv)

*European Sustainability Reporting Association report for Sweden (rapport från ESRA)*, hämtad 2008-01-10  
[http://www.sustainabilityreporting.eu/documents/sweden\\_esra.pdf](http://www.sustainabilityreporting.eu/documents/sweden_esra.pdf)

*CSR reporting profile for 2006: Sweden (diagram från ESRA)*, hämtad 2008-01-10  
[http://www.sustainabilityreporting.eu/documents/sweden\\_esra\\_stats.pdf](http://www.sustainabilityreporting.eu/documents/sweden_esra_stats.pdf)

Johansson K., Langlet L. (2005) *Kvalitetssäkring – ISO-certifiering av redovisningsbyråer*, Magisteruppsats, Stockholms Universitet, hämtad 2007-11-22  
<http://www.uppsatser.se/uppsats/2763db7d7/>

## Muntliga källor

### **Intervjuer**

Hans Berglund, Världsnaturfonden, 2007-12-10

Dan Bränström, FAR SRS, 2007-12-19

Åse Bäckström, KPMG, 2007-12-07

Anna Gustafsson, Amnesty International, 2007-11-29

Lars-Olle Larsson, FAR SRS, 2007-12-03

Elisabeth Werneman, Deloitte, 2007-12-17

Respondent X, Revisionsbyrå X, 2007-12-12

### **Seminarium**

*Långsiktig och hållbar utveckling av ditt företag*, Ernst & Young, 2007-12-06

## Bilaga 1 – Intervjufrågor till revisionsbyråerna

Vi ämnar inleda varje intervju med att samla in information så som namn, ålder, kön, företagets/organisationens namn samt ställning inom företaget/organisationen.

Därefter ämnar vi klargöra för intervjupersonen att vi utgår ifrån ett svenskt perspektiv, vilket innebär svenska företag, svenska behov och regler som påverkar svenska företag.

1. Hur viktigt tycker ni att det är att svenska företag använder sig av hållbarhetsredovisning? Varför?
2. Hur viktigt tycker ni att det är att svenska företag använder sig av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning? Varför?
3. Tillför en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning i Sverige något, i förhållande till att inte kvalitetssäkra?
4. Vilka fördelar ser Ni med en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning?
5. Vilka nackdelar ser Ni med en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning?
6. Hur ser Er arbetsprocess för kvalitetssäkring ut?
7. Hur arbetar Ni för en implementering av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning hos Era klienter? Hur kan Ni påverka era klienter till att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning?
8. Hur lång tid tar det att kvalitetssäkra en hållbarhetsredovisning? Vad kostar detta för klienterna? Hur mycket tjänar ni på denna process under ett år?
9. Hur kommer det sig, tror Ni, att endast 8 % av svenska företag kvalitetssäkrar sin hållbarhetsredovisning?
10. Anser Ni att denna andel behöver ökas? Varför, varför inte?
11. Avslutningsvis hur känner Ni att arbetet med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning har påverkat bilden av de svenska företagen?



## Bilaga 2 – Intervjufrågor till FAR SRS

Vi ämnar inleda varje intervju med att samla in information så som namn, ålder, kön, företagets/organisationens namn samt ställning inom företaget/organisationen.

Därefter ämnar vi klargöra för intervjupersonen att vi utgår ifrån ett svenskt perspektiv, vilket innebär svenska företag, svenska behov och regler som påverkar svenska företag.

1. Hur viktigt tycker ni att det är att svenska företag använder sig av hållbarhetsredovisning? Varför?
2. Hur viktigt tycker ni att det är att svenska företag använder sig av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning? Varför?
3. Tillför en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning i Sverige något, i förhållande till att inte kvalitetssäkra?
4. Vilka fördelar ser Ni med en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning?
5. Vilka nackdelar ser Ni med en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning?
6. Hur kommer det sig, tror Ni, att endast 8 % av svenska företag kvalitetssäkrar sin hållbarhetsredovisning?
7. Anser Ni att denna andel behöver ökas? Varför, varför inte?
8. Avslutningsvis hur känner Ni att arbetet med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning har påverkat bilden av de svenska företagen?

## Bilaga 3 – Intervjufrågor till Amnesty och Världsnaturfonden

Vi ämnar inleda varje intervju med att samla in information så som namn, ålder, kön, företagets/organisationens namn samt ställning inom företaget/organisationen.

Därefter ämnar vi klargöra för intervjupersonen att vi utgår ifrån ett svenskt perspektiv, vilket innebär svenska företag, svenska behov och regler som påverkar svenska företag.

1. Hur viktigt tycker ni att det är att svenska företag använder hållbarhetsredovisning? Varför?
2. Hur viktigt tycker Ni att det är att hållbarhetsredovisningen är kvalitetssäkrad? Varför?
3. Vad ger en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen för Er som intressenter, i förhållande till att företagen i Sverige inte skulle kvalitetssäkra? Påverkar det Ert agerande gentemot andra företag?
4. Arbetar Er organisation för att fler företag i Sverige ska kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning?
5. Hur kommer det sig, tror Ni, att endast 8 % av svenska företag kvalitetssäkrar sin hållbarhetsredovisning?
6. Avslutningsvis hur tror Ni att Er organisation kan påverka ett företag i deras val att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning?

## Bilaga 4 – Svar på frågorna i tabellform

### Intervjuschema:

#### Frågor:

Hur viktigt tycker ni att det är att svenska företag använder sig av hållbarhetsredovisning?

Hur viktigt tycker ni att det är att svenska företag använder sig av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning?

Tillför en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning i Sverige något, i förhållande till att inte kvalitetssäkra?

Vilka fördelar ser Ni med en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning?

Vilka nackdelar ser Ni med en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning?

Hur arbetar Ni för en implementering av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning hos Era klienter?

Hur kommer det sig, tror Ni, att endast 8 % av svenska företag kvalitetssäkrar sin hållbarhetsredovisning?

Anser Ni att denna andel behöver ökas?

Avslutningsvis hur känner Ni att arbetet med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning har påverkat bilden av de svenska företagen?

**Revisionsbyrå  
X  
Respondent X**

**KPMG  
Åse Bäckström**

**Deloitte  
Elisabeth Werneman**

Behovet beror på vad intressenterna anser.	Det är viktigt att hållbarhetsredovisa.	Det är viktigt, men främst skall intressenterna anse att det är viktigt.
Det är viktigt för företag som eftersträvar hög trovärdighet.	Viktigt, då även stabila system bör granskas.	Det är en samvetsfråga. Dessutom kan jämförelseaspekten öka.
Internt tillförs kontroll.	Det tillförs ökad tillit till de egna siffrorna.	Det tillför en trovärdighet.
Vetskapen om att siffrorna är korrekta.	En ökad förståelse för hållbarhetsredovisningen och dess vikt.	De som arbetar med detta blir mer motiverade till att visa visa en korrekt information.
Processen för kvalitetssäkring är tämligen dyr.	Enligt min mening finns det inga nackdelar.	Risken finns att fokus hamnar på fel saker i hållbarhetsredovisningen.
Vi informerar kunden om att tjänsten finns.	Vi diskuterar och informerar om värdet av att granska hållbarhetsredovisningen.	Vi redogör för metodens fördelar.
Sverige har arbetat mycket med miljöfrågor tidigare.	Det har i Sverige inte funnits orsak att misstro företagen.	Det kan bero på svårigheter med att se nyttan av en granskning.
Det beror på vad kunden vill.	Framtidstron är att fler företag kommer att oberoende granska sin hållbarhetsredovisning.	Jag vet ej om man bör säga att andelen behöver ökas, men tror att den kommer att öka.
Bilden kan ha påverkats beroende på vilka krav intressenterna har.	I den mån att det ökar tilltron till siffrorna.	Jag tror att intressenterna generellt anser det är positivt med bestyrkt information från företagen.

## Intervjuschema:

### Frågor:

Hur viktigt tycker ni att det är att svenska företag använder sig av hållbarhetsredovisning?

Hur viktigt tycker ni att det är att svenska företag använder sig av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning?

Tillför en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning i Sverige något, i förhållande till att inte kvalitetssäkra?

Vilka fördelar ser Ni med en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning?

Vilka nackdelar ser Ni med en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning?

Hur arbetar Ni för en implementering av en kvalitetssäkrad hållbarhetsredovisning hos svenska företag?

Hur kommer det sig, tror Ni, att endast 8 % av svenska företag kvalitetssäkrar sin hållbarhetsredovisning?

Anser Ni att denna andel behöver ökas?

Avslutningsvis hur känner Ni att arbetet med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisning har påverkat bilden av de svenska företagen?

**FAR**  
**SRS**  
**Lars-Olle Larsson**

**FAR**  
**SRS**  
**Dan Brännström**

Avgörande då den här informationen är värdepåverkande.	Det är viktigt då det kan skapa ökat förtroende för ett företag.
Det är viktigt då den här informationen är lika viktig som den reguljära.	Viktigt då det ger en plus-effekt i förtroendet. Det blir dessutom lättare att jämföra företagens prestationer.
Ja, då vi genom granskningen har påverkat och förändrat redovisningen.	Ja, företagen får pluseffekten i förtroende och det blir en snabbare utveckling av hållbarhetsredovisning
Att man säkerställer att instruktionerna för rapporteringen är korrekta.	Ökat förtroende, snabbare utveckling och jämnare kvalitet.
Det omedelbara är att det kostar pengar.	Kostnadsaspekten.
Vi utvecklar normgivningen och försöker få vår standard att tillämpas.	Vi anordnar bland annat tävlingar för bästa hållbarhetsredovisning.
I allmänhet anser man att vi har en bra verksamhet i Sverige och att vi investerat i bästa miljöteknik.	På grund av att hållbarhetsredovisning fortfarande är relativt nytt i Sverige.
Ja, vi ska ju ej vara sämst i Europa. Dessutom är det en konkurrensfråga	Ja, för att få ökat förtroende och jämnare kvalitet.
Ja, att inte ha transparens i sin redovisning kan inte vara positivt för våra svenska företag.	Inte så mycket ännu, men efterfrågan kommer att öka i takt med förekomsten av hållbarhetsredovisningar ökar.

## Intervjuschema:

### Frågor:

Hur viktigt tycker Ni att det är att svenska företag använder hållbarhetsredovisning?

Hur viktigt tycker Ni att det är att hållbarhetsredovisningen är kvalitetssäkrad?

Vad ger en kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningen för Er som intressenter, i förhållande till att företagen i Sverige inte skulle kvalitetssäkra?

Arbetar Er organisation för att fler företag i Sverige ska kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning?

Hur kommer det sig, tror Ni, att endast 8 % av svenska företag kvalitetssäkrar sin hållbarhetsredovisning?

Avslutningsvis hur tror Ni att Er organisation kan påverka ett företag i deras val att kvalitetssäkra sin hållbarhetsredovisning?

### Världsnaturfonden WWF Hans Berglund

### Amnesty International Anna Gustafsson

Det är viktigt för att förbättra deras arbete med både sociala och miljöfrågor.	Det är viktigt att de redovisar sitt arbete med att ta ansvar.
Oerhört viktigt då vi inte själva kan gå in och kvalitetssäkra den.	Mycket viktigt då det höjer trovärdigheten.
Vi får en siffra att jämföra med.	Det bekräftar att uppgifterna stämmer.
Inte i Sverige, utan vi arbetar globalt.	Ja. Vi gör det framförallt genom att vi ger den rekommendationen i våra direkta dialoger med företag
Att man på nått vis anser att vi har så bra lagar. Dessutom har vi ett bra bra namn ute i världen.	En kostnadsfråga. Eventuellt också att företagen inte är övertygade om mervärdet med att kvalitetssäkra.
Genom att ha öra hos både myndigheter och företag.	Genom att vi framhåller de olika intressenterna som är intresserade av att företagen tredjepartsgranskar.

## Bilaga 5 – Revisionsbyråer som arbetar med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningar och är registrerade på CorporateRegister.com



### ReportingPartners Directory

Company	Reporting Partner Type	Country
<a href="#">Deloitte &amp; Touche AB (Sweden)</a>	Auditor / Verifier	Sweden
<a href="#">DNV (Sweden)</a>	Auditor / Verifier	Sweden
<a href="#">Ernst &amp; Young AB (Sweden)</a>	Auditor / Verifier	Sweden
<a href="#">KPMG Bohlins AB (Sweden)</a>	Auditor / Verifier	Sweden
<a href="#">Lloyd's Register Quality Assurance Ltd (Sweden)</a>	Auditor / Verifier	Sweden
<a href="#">Öhrlings PricewaterhouseCoopers Sverige</a>	Auditor / Verifier	Sweden
<a href="#">The Natural Step</a>	Auditor / Verifier	Sweden

Revisionsbyråer som arbetar med kvalitetssäkring av hållbarhetsredovisningar<sup>194</sup>.

---

<sup>194</sup> [www.corporateregister.com](http://www.corporateregister.com)

## Bilaga 6 – Företag som sammanställt hållbarhetsredovisningar för år 2006 och registrerat de på CorporateRegister.com



Company	Report Title	Year
Apoteket AB	Sustainability report 2006	2007
Atlas Copco AB	Annual Report Sustainability Report Corporate Governance Report 06	2007
Boliden AB	Sustainability Report 2006	2007
Holmen AB	2006 Holmen and its World	2007
ICA AB	The ICA Group's Annual Report 2006	2007
Perstorp AB	Perstorp 2006 Sustainability Report	2007
Sandvik AB	Sustainability Report 2006	2007
Telefonaktiebolaget LM Ericsson	Ericsson Corporate Responsibility Report 2006	2007
TeliaSonera AB	Summary CSR Report 2006	2007
The SAS Group	SAS Group Annual Report & Sustainability Report 2006	2007
Trelleborg AB	Sustainability Report 2006	2007
Vattenfall AB	Corporate Social Responsibility Report 2006	2007

Företag som har utformat hållbarhetsredovisningar 2006 och registrerat dessa på CorporateRegister.com<sup>195</sup>.

---

<sup>195</sup> [www.corporateregister.com](http://www.corporateregister.com)

# Bilaga 7 – Diagram från ESRA



CSR reporting profile for 2006: Sweden

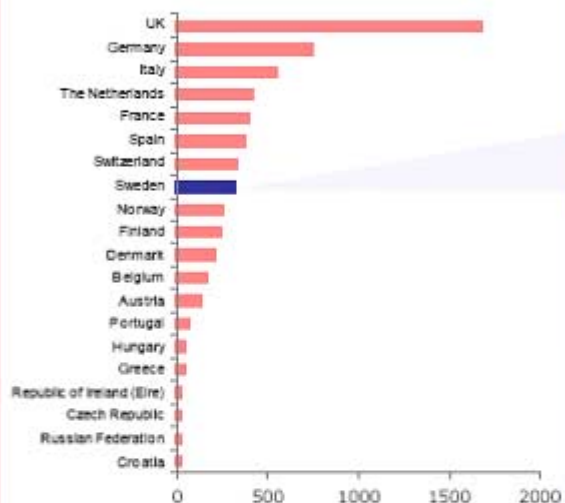
Developed for: The European Sustainability Reporting Association (ESRA)



Date provided January 2007 by CorporateRegister.com, the world's largest online directory of CSR/ Sustainability Reports. We feature over 13,000 reports from over 3,600 companies across 91 countries. The site is constantly expanding, the latest status is available here [www.corporateregister.com/charts](http://www.corporateregister.com/charts).

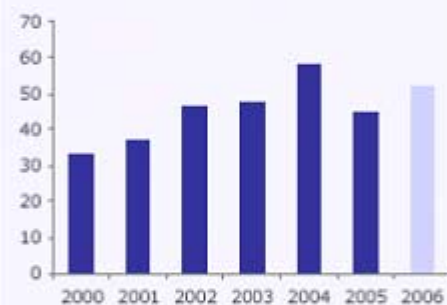
Free Access – register online at [www.CorporateRegister.com](http://www.CorporateRegister.com) for full access to the directory. Search for detailed report profiles and view the documents online in PDF format.

EUROPE: Total Report Output by Country 2000 - 2006



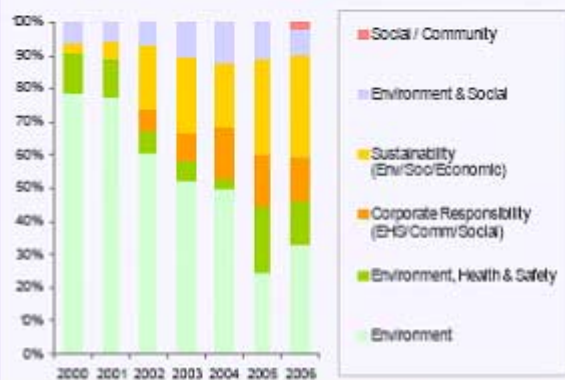
NB: Excluding 10 countries with fewer than 20 reports

Sweden: Report Output per Year 2000 - 2006



NB: 2006 data still being collated

Sweden: Report Output per Type & Year 2000 - 2006



Sweden: Best Practice Indicators (% occurrence in reports published 2006)



[www.CorporateRegister.com](http://www.CorporateRegister.com)

[info@corporateregister.com](mailto:info@corporateregister.com)

+44 (0)20 7014 3366

© CorporateRegister.com

Diagram från ESRA<sup>196</sup>.

<sup>196</sup> [www.sustainabilityreporting.eu](http://www.sustainabilityreporting.eu)