

Hållbarhetsrapportering

Hållbart företagande

Jennifer Hemberg

Kandidatuppsats i handelsrätt

HARH13

VT 2020

Handledare: Lovisa Halje



LUNDS UNIVERSITET

Innehållsförteckning

Innehållsförteckning	2
Summary	4
Sammanfattning	5
Förord	6
Förkortningar	7
1. Inledning	8
1.1 Bakgrund	8
1.2 Syfte och frågeställningar	8
1.3 Avgränsningar	9
1.4 Metod och material	9
1.5 Forskningsläge	10
1.6 Disposition	11
2. Hållbar utveckling	12
2.1 Inledning	12
2.2 Hållbart företagande och CSR	13
3. Hållbarhetsinformation	19
3.1 Inledning	19
3.2 Global reporting Initiative	20
4. Gällande rätt	24
4.1 Inledning	24
4.2 Redovisningsdirektivet	24
4.3 Ändringsdirektivet	26
4.3.1 Inledning	26
4.3.2 Vem ska rapportera?	27
4.3.3 Vad ska rapporteras?	27
4.3.4 Hur ska det rapporteras?	28
4.3.5 Vad händer om det inte rapporteras?	29
4.4 Årsredovisningslag (1995:1554)	30
4.4.1 Inledning	30
4.4.2 Vem ska rapportera?	32

4.4.3 Vad ska rapporteras?	33
4.4.4 Hur ska det rapporteras?	34
4.4.5 Vad händer om det inte rapporteras?	35
5. Analys	38
5.1 Inledning	38
5.2 Lagstiftningen ger bristfällig vägledning	40
5.3 Ansvar och konsekvenser	43
5.4 Vem ska hållbarhetsrapportera?	43
6. Sammanfattning och slutsats	45
Käll- och litteraturförteckning	48

Summary

Sustainable development is a concept that has long been a current global issue and over the past two decades sustainable entrepreneurship has also come to play an increasingly important role in our global world. Awareness has increased among both stakeholders and consumers, which means that more and more people care about how, where and by who products are manufactured and services are provided. As a result, there are currently higher demands on operators.

The Government of Sweden sees sustainable entrepreneurship as an important factor in a modern economic policy and believes that sustainable entrepreneurship must be taken into account in order to create conditions in a national market. According to the government, sustainable business means acting responsibly by following international standards and guidelines.

Sustainability reporting is a way to account for economic, social and environmental aspects of a company's operations. There are various guidelines in sustainability reporting, including the Global Reporting Initiative, a non-profit organisation that through its activities wants to be able to realize the measures necessary to create just economic, social and environmental distribution for all. The Global Reporting Initiative aims to ensure that companies assume sustainability responsibility.

The Swedish Annual Report Act (1995:1554) are based on EU Directive 2014/95/EU, which requires larger companies to draw up a non-financial report to create change in the pursuit of a sustainable global economy, for social justice and environmental protection. What is of interest to the thesis is to see how the Annual Report Act relates to EU rules, what similarities and differences exist. Also to account for the purposes of the legislation and study if there are any deficiencies with the requirements for sustainability reporting.

Sammanfattning

Hållbar utveckling är ett begrepp som länge varit ett aktuellt ämne och under de senaste två decennierna har även hållbart företagande kommit att få en allt viktigare roll i vår globala värld. Medvetenheten har ökat hos både aktörer och konsumenter vilket innebär att allt fler bryr sig om hur, var och av vem som produkter är tillverkade och tjänster utförda. Detta har lett till att det idag ställs högre krav på aktörer.¹

Regeringen i Sverige ser på hållbart företagande som en viktig faktor i en nutida näringspolitik och menar att hållbart företagande måste beaktas för att skapa förutsättningar på en nationell marknad. Enligt regeringen innebär hållbart företagande att agera ansvarsfullt genom att ta efter internationella normer och riktlinjer.²

Hållbarhetsredovisning som är ett sätt att redovisa ekonomiska, sociala och miljömässiga aspekter av ett företags verksamhet.³ Det finns olika vägledningar inom hållbarhetsredovisning bland annat i form av Global Reporting Initiative, en ideell organisation som genom sin verksamhet vill kunna förverkliga de åtgärder som krävs för att skapa just ekonomiska, sociala och miljömässiga fördela för alla. Global Reporting Initiative har som ändamål att företag ska åta sig ett hållbarhetsansvar.⁴

Årsredovisningslagens regler om hållbarhetsinformation grundar sig på EU-direktiv 2014/95/EU som föreskriver att större företag ska upprätta en icke-finansiell rapport för att skapa förändring i strävan efter en hållbar global ekonomi, för social rättvisa och miljöskydd.⁵ Vad som är av intresse för uppsatsen är att se hur årsredovisningslagens regler förhåller sig till EU-reglerna, vilka likheter och skillnader som finns. Även att redogöra för ändamålen med lagstiftningen och studera om det finns några brister med kraven på hållbarhetsrapportering.

¹ Frostenson & Helin, Hållbarhetsredovisning, Grunder; praktik och funktion, tredje upplagan, (2018), s.11.

² Direktiv 2014/95/EU, skäl 3.

³ Ibid, s.8.

⁴ GRI, [About GRI](#).

⁵ Prop. 2015/16:193 s.89.

Förord

Först och främst vill jag rikta ett stort tack till min handledare Lovisa Halje som har gett mig vägledning och stöd under uppsatsskrivandet. Jag vill också tacka familj och vänner för deras stöd.

Lund, juni 2020

Jennifer Hemberg

Förkortningar

ABL	Aktiebolagslag (2005:551)
CSR	Corporate Social Responsibility
Ds	Departementsserien
EU	Europeiska Unionen
FN	Förenta Nationerna
GRI	Global Reporting Initiative
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Boards
MB	Miljöbalk (1998:808)
OECD	The organisation for Economic-co operation and Development
Prop.	Proposition
Redovisningsdirektivet	Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/42/EU och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG
UNCED	The United Nations Conference on Environment and Development
ÅRL	Årsredovisningslag (1995:1554)
ÅRFL	Lag (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag
ÅRKL	Lag (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut
Ändringsdirektivet	Europaparlamentet och rådets direktiv 2014/ 95/EU av den 22 oktober 2014 om ändring av direktiv 2013/34/EU vad gäller vissa stora företags koncerners tillhandahållande av icke-finansiell information och upplysningar om mångfaldspolicy

1. Inledning

1.1 Bakgrund

Hållbarhetsfrågor är viktiga då vi står inför stora utmaningar globalt sett, inte minst klimatomställningen. I denna omställning spelar näringslivet en stor roll och kan vara en bidragande faktor till stor skillnad. Hållbar utveckling är inget nytt begrepp men däremot redovisning för hållbarhet är ett relativt nytt område både på internationell och nationell nivå. Hållbarhetsredovisning kan beskrivas som ett sätt att *“mäta, presentera och ta ansvar gentemot intressenter, både inom och utanför organisationen, för vad organisationen uppnått i sitt arbete mot en hållbar utveckling.”*⁶ Hållbarhetsredovisning förbinder frågor om hållbar utveckling med redovisning.⁷ Idag ser vi ett ökat intresse för hållbar utveckling både hos aktörer och konsumenter. De sociala och miljörelaterade konsekvenserna av vårt handlande har fått en mer betydande roll i samhällsdiskussionerna. Detta ökar i sin tur kraven och förväntningarna på företagen.⁸

Hållbart företagande handlar i stort sett om att ta ansvar för den påverkan man har och därmed kunna bidra till omställningen genom innovation och utveckling. För att kunna göra detta krävs att företagen identifierar sin påverkan, vilket går att göra genom hållbarhetsredovisning.

Hållbarhetsredovisning har de senaste åren gått från frivillig information till nya lagstiftade riktlinjer. Tanken bakom redovisning om hållbarhet är att världen ska komma att räcka till för framtida generationer.⁹

1.2 Syfte och frågeställningar

Syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera ändamålen med krav på hållbarhetsinformation. Dessutom ska uppsatsen beskriva och analysera de svenska reglerna om

⁶ Frostenson & Helin, s.8.

⁷ Ibid, s.9.

⁸ Arvidsson, Susanne & Rimmel, Gunnar, *Redovisning för hållbarhet*, Första upplagan, (2018), s.136.

⁹ Ibid, s.22.

hållbarhetsrapportering i förhållande till bakomliggande EU-direktiv samt om det finns några brister med gällande rätt i förhållande till ändamålen.

För att uppfylla syftet kommer följande frågeställningar besvaras i uppsatsen:

- *Vilka är ändamålen med krav på hållbarhetsinformation?*
- *Hur ser den svenska regleringen gällande hållbarhetsrapportering ut?*
- *Finns det några brister med gällande rätt i förhållandet till ändamålen?*

1.3 Avgränsningar

Det direktiv som primärt behandlas i uppsatsen är Europaparlamentet och rådets direktiv 2014/95/EU av den 22 oktober 2014 om ändring av direktiv 2013/34/EU vad gäller vissa stora företags koncerners tillhandahållande av icke-finansiell information och upplysningar om mångfaldspolicy (ändringsdirektivet). Detta direktiv består av två delar men i uppsatsen behandlas endast tillhandahållandet av icke-finansiell information och inte upplysningar om mångfaldspolicy. En av frågeställningarna är hur den svenska regleringen gällande hållbarhetsredovisning ser ut och därför kommer inte direktivets genomförande i EU:s övriga medlemsstater behandlas. Fokuset ligger på hållbarhetsrapportering och årsredovisningslagen, därför redogörs inte hur direktiv (2014/95/EU) påverkar övrig svensk lagstiftning. Årsredovisningslagen och rapporteringskravet omfattar samtliga företag i Sverige som uppfyller rekvisiten i 6 kap. 10§ första stycket ÅRL. Uppsatsen avgränsas även i den mån att inte behandla årsredovisningslagens reglering om hållbarhetsrapportering för koncern- och moderbolag.

1.4 Metod och material

Uppsatsens frågeställningar har besvarats genom tre metoder: rättsdogmatisk metod, EU-rättslig metod och direktivkonform tolkning.

Syftet med en rättsdogmatisk metod är att söka svar på en rättslig fråga genom klassiskt accepterade rättskällor.¹⁰ Rättskällor som EU-direktiv, propositioner och doktrin om ämnet har

¹⁰ Nääv, Maria & Zamboni, Mauro (red.), *Juridisk metodlära*, Andra upplagan, (2018), s.21.

studerats. Då gällande lagstiftning för uppsatsen grundar sig i EU-rätt tillämpas även EU-rättslig metod för tolkning och tillämpning av de aktuella lagregler som behandlas. EU-rättslig metod beskrivs enligt Jane Reichel som ett sätt att tolka och tillämpa EU-rättsliga källor på en nationell nivå.¹¹

På EU-nivå regleras hållbarhetsrapportering genom direktiv (2013/34/EU) samt direktiv (2014/95/EU) och på svensk nivå genom Årsredovisningslagen (1995:1554). Förutom den tvingande lagstiftningen styrs hållbarhetsredovisning till stor del genom soft law, även kallad icke-bindande reglering. Exempel på soft law är riktlinjer från icke-statliga intresseorganisationer som Global Reporting Initiative och Global Compact. Dessa riktlinjer är inte tvingande utan fungerar mer som en vägledning för företagen.

Då reglerna om hållbarhetsrapportering i årsredovisningslagens är implementerade från EU-direktiv måste dessa rättsregler också tolkas i enlighet med direktivet för att garantera att det gällande direktivet ges full effekt och uppnår det resultat som stämmer överens med direktivets ändamål. Detta kallas för en direktivkonform tolkning.¹²

1.5 Forskningsläge

Forskning om hållbarhetsfrågor är komplex då den innebär flera olika vetenskaper.¹³

En stor del av tidigare forskning gällande hållbarhetsrapportering har syftat till att finna ett samband mellan socialt ansvarstagande och företagens ekonomiska lönsamhet. Genom vissa studier framgår att företag åtminstone har mycket att vinna på att ta socialt ansvar.¹⁴

Tommy Borglund, Magnus Frostenson och Karolina Windell redogör i sin rapport *Effekterna av hållbarhetsredovisning* för att kravet på hållbarhetsrapportering leder till ökat kunskap och medvetenhet. De företag som tidigare ansågs sakna kunskap inom arbetet med hållbarhetsredovisning har gjort tydliga framsteg och framförallt har företagen ökat sitt medvetande om hållbarhetsfrågor.¹⁵

¹¹ Reichel, Jane, *Juridisk Metodlära*, Andra upplagan, (2018), s.109.

¹² Ibid. s.124-125.

¹³ Grafström, Maria, CSR: Företagsansvar i förändring, Andra upplagan, (2015), Liber, s.24.

¹⁴ Ibid. s.23.

¹⁵ Borglund, Tommy, m.fl., *Effekterna av hållbarhetsredovisning: En studie av de nya riktlinjerna om hållbarhetsinformation i statligt ägda företag*, (2010), Regeringskansliet, s.7.

1.6 Disposition

Uppsatsen är indelad i sex kapitel där det första kapitlet beskriver uppsatsen syfte och frågeställningar samt på vilket sätt uppsatsen avgränsas. Det första kapitlet innehåller även en bakgrund för att beskriva ämnet i stora drag.

Det andra kapitlet redogör en kort historisk bakgrund till hållbar utveckling och hur hållbart företagande har kommit att få en betydande roll. Även regeringens syn på hållbart företagande och vägledande instrument för hållbart företagande beskrivs i kapitlet.

I det tredje kapitlet definieras hållbarhetsredovisning och det redogörs för hur ett företag redovisar hållbarhetsfrågor i enlighet med den internationella organisationen Global Reporting Initiative.

Det fjärde kapitlet redogör för gällande rätt. Fokus ligger på årsredovisningslagen men även bakomliggande direktiv behandlas.

I det femte kapitlet analyseras frågeställningarna. Om ändamålen med regleringen är uppfyllda genom gällande rätt och huruvida det finns brister i lagstiftningen.

Uppsatsens sjätte och sista kapitlet innehåller en sammanfattning av uppsatsen och slutsatser presenteras.

2. Hållbar utveckling

2.1 Inledning

Begreppet sustainable development, på svenska hållbar utveckling, introducerades av den amerikanske miljövetaren och författaren Lester Brown. Begreppet fick sin internationella spridning då det lanserades under Världskommissionen för miljö och utveckling 1987 (World Commission on Environment and Development). Här upprättades den så kallade Brundtlandrapporten eller "Vår gemensamma framtid". Rapporten fick sitt namn efter Gro Harlem Brundtland som var Norges statsminister vid denna tidpunkt.¹⁶ Av rapporten följer definitionen "*Sustainable development is development that meets the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs*".¹⁷ Just denna föreställning om att dagens användning äventyrar kommande generationers möjligheter att ta del av dagens resurser innebär en orättvisa mellan generationers möjlighet till liv på vår jord. Målet med en hållbar utveckling innebär i det stora hela att kunna lämna över vår planet till nästa generation i samma, förhoppningsvis goda skick, som den var när den ärvdes.¹⁸

År 1992 skulle kommissionens visioner om hållbar utveckling sättas i handling. FN höll sin andra stora konferens om miljö och utveckling, UNCED (The United Nations Conference on Environment and Development) Rio de Janeiro, Brasilien. Konferensen innebar en framtidstro och gav internationellt erkännande åt principen att all kommande utveckling ska förbli hållbar och att en sammanvägning av ekonomiska, sociala och miljömässiga faktorer ska ske vid beslutsfattande.¹⁹

¹⁶ Globala målen, [Vad betyder hållbar utveckling?](#)

¹⁷ Brundtland report, Our Common Future, Report of the World Commission on Environment and Development.

¹⁸ Frostenson & Helin, s.9.

¹⁹ FN-fakta, [Omställning till hållbar värld brådskar](#), s.2.

2.2 Hållbart företagande och CSR

Sedan millennieskiftet har uppmärksamheten kring hållbarhet blivit allt större. Vi lever i en värld där stater och samhällen bundits samman genom moderna kommunikationer. Globaliseringen tillåter oss att samspeka med företag världen över. De ekonomiska nätverk som byggs upp binder samman både människor och ekonomier. Aldrig har vi haft en så globaliserad värld som nu. Medvetenheten hos konsumenter ökar vilket innebär att allt fler bryr sig om hur, var och av vem som produkter är tillverkade och tjänster är utförda. Detta ställer i sin tur högre krav på företagen och utvecklingen har lett till ett större ansvar för aktörer.²⁰ För att arbeta hållbart behöver förändring ske på företagsnivå, företag måste ha viljan att ta ansvar utöver vad lagstiftning krävt.²¹

Begreppet miljöredovisning definieras i förarbeten av regeringen där det framgår att en sådan redovisning kan struktureras med två olika utgångspunkter. Den ena utgångspunkten är att miljöredovisningen ska påvisa och upplysa de finansiella risker som finns i anknytning till miljön. Den andra utgångspunkten är att miljöredovisningen ska beskriva företagets totala miljöarbete för att användaren ska kunna få en helhetsbild av företagets miljöpåverkan.²² Från omkring 1990-talet har företag arbetat med olika miljöredovisningar.²³ Sedan 2008 har statligt ägda företag i Sverige varit skyldiga att upprätta en hållbarhetsrapport.²⁴ I dagens samhälle är det så gott som självklart att företag har en struktur och organisation för hur frågor gällande social och miljömässig hänsyn ska hanteras. Detta gäller framförallt större företag men även många medelstora och mindre bolag har även dem tagit större ansvar.²⁵

Utrikesdepartementet och utrikeshandelsministern är i Sverige ansvarigt statsråd för det internationella arbetet för ett hållbart företagande. Statsrådet har två huvudsakliga uppdrag, det ena uppdraget handlar om att upprätthålla svenska intressen i multilaterala organisationer och institutioner i egenskap av bland annat FN, OECD, Global Compact, Global Reporting Initiativ. Hit hör också att se till att internationella avtal och konventioner verkställs i enlighet med

²⁰ Frostenson & Helin, s.11.

²¹ Borglund, Tommy, m.fl., *CSR och hållbart företagande*, (2017), s. 85.

²² Prop. 1996/97:167, s.14.

²³ Frostenson & Helin, s.13.

²⁴ Arvidsson & Rimmel, s.22.

²⁵ Borglund, s.52.

politikens utveckling på ett så effektivt sätt som möjligt. Det andra uppdraget syftar till att företag ska handla hållbart och ansvarsfullt genom att följa internationella riktlinjer.²⁶

Ett initiativ som påverkat hållbart företagande och hållbarhetsredovisning positivt är de Globala målen för hållbar utveckling. FN:s generalförsamling åtog sig de globala målen i slutet av 2015 i anknytning till FN:s Agenda 2030.²⁷ Agenda 2030 utgör den nya globala strategin för en hållbar utveckling. Agenda 2030 består av 17 globala mål och ett utav de viktigaste målen är just att uppnå en hållbar utveckling för världens alla länder år 2030. Det mest aktuella målet för denna uppsats är mål 12 om hållbar konsumtion och produktionsmönster.²⁸ En hållbar konsumtion och produktion är en ett mål som kompletterar flera av de andra globala målen. För att nå upp detta mål behövs verktyg och åtgärder på flera plan och av olika aktörer.²⁹ Därför finns flertal delmål, ett av dessa som är särskilt intressant för uppsatsen är delmål 12.6 som lyder:

*“Uppmuntra företag, särskilt stora och multinationella företag, att införa hållbara metoder och att integrera hållbarhetsinformation i sin rapporteringscykel”.*³⁰

Sveriges regering menar att hållbart företagande är viktigt för att stärka det långsiktiga värdeskapandet, vår konkurrenskraft och för att nå olika samhällliga mål. Samhällelig mål är till exempel skyddet av miljön, kampen mot klimatförändring och främjande av innovation.³¹ Således för att bidra till omställningen för en grön ekonomi. Hållbart företagande och den svenska politiken för global utveckling har det gemensamma målet. Regeringens vision för hållbart företagande är att samtliga företag ska ha en långsiktig syn på värdeskapande och att verksamheten som bedrivs ska gynna en hållbar utveckling ur tre perspektiv, det ekonomiska, det sociala och det miljömässiga perspektivet.³²

Regeringen har som mål för sin näringspolitik att bygga upp den svenska konkurrenskraften och skapa möjlighet för både fler jobb samt för expansiva företag. Sveriges regering ser på hållbart företagande som en viktig del i en nutida näringspolitik, hållbart företagande måste beaktas för att skapa förutsättningar för att nationella företag ska kunna utvecklas och växa på en

²⁶ Regeringen, [Plattform för internationellt hållbart företagande](#), (2019), s.33.

²⁷ Arvidsson & Rimmel, s.20.

²⁸ Regeringen, [Hållbar konsumtion och produktion](#), (2015).

²⁹ Regeringen, [Statistisk uppföljning av Agenda 2030](#), (2017), s.13.

³⁰ Globala målen, [Mål 12: Hållbar konsumtion och produktion](#)

³¹ Regeringen, [Plattform för internationellt hållbart företagande](#), (2019), s.20.

³² Direktiv 2014/95/EU, skäl 3. / Regeringen, [Plattform för svenskt agerande](#), s.6.

konkurrenskraftig marknad. Att företag ska agera hållbart är och kommer att vara både meningsfullt men också utmanande. Enligt regeringens förarbeten innebär hållbart företagande att agera ansvarsfullt genom att ta efter internationella normer och riktlinjer.³³

Hållbart företagande är i största mån ett ansvar för företagen själva vilket innebär att det krävs egen avsikt att hållbart företagande ska vara en del av verksamheten. Med hållbart företagande kommer affärsmässiga förmåner bestående av ett stärkt varumärke och en utvecklad konkurrenskraft. Regeringen menar att investerare, kunder och konsumenterna är betydelsefulla aktörer som kan stötta och belöna företagets hållbarhetsarbete.³⁴

Andra vanliga benämningar för ett hållbart företagande är CSR (Corporate social responsibility) eller SR (social responsibility). Detta är etiketter för att framhäva att engagemang inom området finns.³⁵ Corporate Social Responsibility är ett begrepp som funnits med under många år och fortsatt utvecklats med tidens gång. Det tycks vara diffust CSR ska tolkas men Europeiska kommissionen har en definition som lyder enligt följande:

“The responsibility of enterprises for their impact on society and, therefore, it should be company led. Companies can become socially responsible by integrating social, environmental, ethical, consumer, and human rights concerns into their business strategy and operations”.³⁶

EU-kommissionen beskriver att det sociala ansvaret som ett fritt åtagande i hopp om att nå ett bättre samhälle och en renare miljö. Medlemsstaterna ska själva engagera sig utöver de minimikrav som är lagreglerade.³⁷ Corporate Social Responsibility och de samhällsliga ansvaret för företag är praktiskt sett indelat i tre områden, det ekonomiska, sociala och miljömässiga ansvarstagandet. Det ekonomiska ansvarstagandet gäller att driva ett företag som omsätter så mycket pengar som möjligt vilket innebär att ansvaret handlar om att ta ansvar för aktieägarnas finansiella ställning och ge möjlighet till utdelning. Ett socialt ansvarstagande handlar om att beakta medborgares hälsa och välbefinnande. Miljömässig ansvarstagande syftar istället till att kunna driva ett företag som inte påverkar vår jord, företaget ska ta ansvar för att inte påverka naturtillgångarna i en negativ aspekt.³⁸

³³ Direktiv 2014/95/EG, skäl 3.

³⁴ Prop. 2015/16/193, s.36.

³⁵ Borglund, s.63.

³⁶ European Commission, [Corporate Social Responsibility & Responsible Business Conduct](#).

³⁷ KOM (2011) 681, s.25.

³⁸ Grankvist, Per, *CSR i praktiken*, (2012), s.16.

Av CSR Sweden definieras begreppet i stort sett på samma vis men på svenska:

*“CSR är det ansvar företag har för den påverkan man har i samhället där man verkar. CSR är en process att interagera mänskliga rättigheter, miljö, socialt ansvar, antikorrupktion i strategi och verksamhet. Man ska se över, tänka innovativt och utveckla sin affärsmodell, sina produkter och tjänster. CSR kan i många fall också handla om att säkerställa att lagar efterlevs, t.ex. i områden med svaga styrsystem. Det finns också globala riktlinjer som ska godtas och efterföljas”.*³⁹

CSR Sweden är ett nätverk av företag som finansieras av näringslivet. Gemensamt för de företag som verkar inom nätverket är att de vill arbeta med och utveckla CSR och hållbarhetsfrågor. Målet för CSR Sweden är FN:s hållbarhetsmål Agenda 2030.⁴⁰

I Sverige har regeringen själva valt att använda termen “hållbart företagande”. Definitionen om de fyra delarna; mänskliga rättigheter, arbetsvillkor, miljö och antikorrupktion är allmänt vedertagen både på FN- och EU-nivå. Corporate Social Responsibility innebär egentligen att företag på eget initiativ ska ta ansvar för den påverkan som företaget har på samhället, utöver vad lagen kräver.⁴¹

Corporate Social Responsibility är som ovan nämnt företags ansvar i samhället. Ett företag kan vara allt från små enmansföretag till stora bolag med betydande tunga investeringar vilket gör det svårt att generalisera ett ansvar för alla företag.⁴²

CSR och företags sociala ansvar kan tyckas handla mer om affärsstrategi än om välgörenhet, att egen vinning har högre prioritet än att bidra till en hållbar utveckling. *Creating Shared Value* är en välkänd artikel skriven av Michael E. Porter och Mark R. Kramer och som anses ligga till grund för EU-kommissionens resonemang om CSR.⁴³ Ett företags samhällsansvar måste upprättas på så vis att det skapar ekonomiskt värde likt en förhöjd samhällsnytta.⁴⁴ Därav *shared value* eller “delat värde” på svenska. Shared Value innebär alltså att skapa ett värde för samhälle likväl företag och på så vis bli en bra och rätt kraft i utvecklingen för en hållbar värld.

³⁹ CSR Sweden, [Vad är CSR.](#)

⁴⁰ CSR Sweden, [Varför behövs CSR?](#)

⁴¹ Regeringen, [Plattform för svenskt agerande](#) s.6.

⁴² Borglund, s.18-20.

⁴³ Grafström, s.168-169.

⁴⁴ Porter, Michael E & Kramer, Mark R, *Creating Shared Value, How to Reinvent Capitalism And Unleash a Wave of Innovation and Growth*, s.324.

En affärsstrategi i relation till hållbart företagande blir en hållbarhetsstrategi som handlar om att välja vilka frågor som ska prioriteras. Företagen behöver välja vilka ansvarsområden som är de viktigaste för just deras verksamhet. Det som anses relevant beror på de viktigaste intressenterna och i sin tur deras krav på ansvar. Att definiera vilka hållbarhetsfrågor som är de viktigaste kan vara både svårt och krävande. För att företagen ska kunna avgöra detta krävs att det finns en grundläggande kontroll på sina hållbarhetsfrågor. Dessutom krävs att det finns tillräckliga resurser för att implementera dessa strategier i sin verksamhet.⁴⁵

2.2.1 Vägledande instrument om hållbart företagande och CSR

Som framgått ska företagen själva styra utformningen av sitt samhällsansvar och det ska kretsa kring ekonomisk, social och miljömässig fördel.

Regeringen har som ansvar att tydliggöra vilka krav som ska uppfyllas men även vägleda och stötta företag i strävan efter ett hållbart näringsliv.⁴⁶ En tydlig förväntan från regeringen är att de företag som har sin verksamhet i Sverige eller är verksamma på en internationell marknad ska följa de internationella riktlinjer som finns för hållbart företagande. Detta ska vara grundläggande för samtliga företag. Några av de internationella riktlinjer som regeringen huvudsakligen syftar på är Global Compact, OECD, ISO 26000 och FN:s vägledande principer för företag och mänskliga rättigheter.⁴⁷

Global Compact är ett kontrakt frivilligt att antaga mellan FN och organisationer världen över för att leva upp till de tio principer om mänskliga rättigheter, arbetsvillkor, miljö och antikorrup­tion som Global Compact står för. Global Compact bildades år 2000 på initiativ av FN:s dåvarande generalsekreterare Kofi Annan vid "World Economic Forum" i Davos, Schweiz. En av de viktigare frågorna som Global Compact ägnar sig åt är hur företag i världen kan vara med och bidra till att uppnå Agenda 2030.⁴⁸

Global Compact Network Sweden är en svensk ideell förening som arbetar utifrån de tio principerna i syfte att inspirera och vägleda svenska företag för att uppnå ett socialt ansvar och

⁴⁵ Borglund, s 291.

⁴⁶ Regeringens skrivelse, Skr. 2015/16:69 Politik för hållbart företagande, s.3-4.

⁴⁷ Ibid. s.10.

⁴⁸ Global Compact, [Om UN Global Compact](#).

hållbart företagande. Som medlem i den svenska föreningen krävs att företaget antar tre åtaganden i sin verksamhet. Det första handlar om att inleda en förändring i verksamheten som strävar efter Global Compacts tio principer. Dessa principer ska vara en del av företagets strategi såväl som kulturen. Företagen förväntas även rekommendera Global Compact i sin kommunikation. Det tredje kravet handlar om att företagen kontinuerligt ska rapportera till sina aktörer om hur man införlivar de tio principerna i sin verksamhet och hur företaget arbetar med lokala och globala samhällsprioriteringar.⁴⁹

The organisation for Economic-co operation and Development (OECD) eller som på svenska; organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling är en internationell organisation som grundades 1948. OECD har som mål att gestalta en politik i samtliga medlemsländer som bidrar till välbefinnande, jämlikhet, möjligheter och välbefinnande. OECD ger rekommendationer på hur affärsverksamheter ska bedrivas på ett ansvarsfullt sätt för en hållbar global utveckling.⁵⁰ Som ovan nämnt anför regeringen att det är nödvändigt för svenska företag, eller företag som är verksamma i Sverige att agera med beaktande av OECD:s regler för multinationella företag.⁵¹

International Standardization Organization (ISO) är en standard som lanserades 2010. ISO 26000 är också en frivillig internationell riktlinje för socialt ansvarstagande. Målet med det sociala ansvaret är att bidra till en hållbar utveckling genom transparens och etiskt uppförande.⁵² ISO 26000 hjälper alla typer av företag och organisationer att bidra till en hållbar utveckling genom att uppmuntra till att gå längre än laglig efterlevnad.⁵³

På EU-nivå anses CSR spela en betydande roll i strävan att uppnå en hållbar tillväxt.⁵⁴ Utvecklingen av hållbart företagande leds av företagen själva då ovan nämnda multilaterala organisationer endast är riktlinjer, frivilliga att antaga.⁵⁵

Hållbart företagande och CSR bygger på att företagen själva utformar sitt samhällsansvar. Företag belönas och bestraffas genom marknadsmässig ansvarsstruktur i form av att krävande

⁴⁹ Ibid.

⁵⁰ OECD, [About the OECD](#).

⁵¹ Ibid.

⁵² ISO, [Discovering ISO 26000 - Guidance on social responsibility](#), s.4.

⁵³ Ibid. s.6.

⁵⁴ KOM (2011) 681, s.9.

⁵⁵ Se, 2.2.1.

konsumenter och investerare köper varor och tjänster från företag som de sympatiserar med och väljer bort de företag som inte tar sitt ansvar.⁵⁶ Följande kapitel ger en grundläggande förklaring till hållbarhetsredovisning och hur svenska företag hållbarhetsredovisar i praktiken.

⁵⁶ Se, 2.2 & 2.2.1.

3. Hållbarhetsinformation

3.1 Inledning

I kommande kapitel kommer både hållbarhetsredovisning och hållbarhetsrapportering redogöras, ett samlat begrepp för dessa är hållbarhetsinformation. Till att börja med bör definieras vad en hållbarhetsredovisning innebär. Frostenson och Helin beskriver det som *“en ram för att redovisa ekonomiska, sociala och miljömässiga aspekter av företagets verksamhet”*.⁵⁷ Hållbarhetsredovisning innebär att företag mäter, presenterar och tar ansvar gentemot aktörer såväl inom och utanför organisationen för att redovisa vad som uppnåtts i arbetet mot en hållbar utveckling. Begreppet är också känt som sustainability reporting. Hållbarhetsredovisning är ett sätt att koppla ihop frågor om hållbar utveckling med redovisning.⁵⁸ På senare år har hållbarhetsredovisning fått en mer betydande roll i företags informationsgivning.⁵⁹ Idag är Global Reporting Initiative (GRI) den vanligaste standarden för rapportering av hållbarhet i Sverige.⁶⁰

De som finner intresse av hållbarhetsredovisning är av blandade kategorier. Det kan vara allt från studenter och forskare till investerare, analytiker, media eller beslutsfattare likt politiker. Dessa olika användare brukar hållbarhetsredovisningen på olika vis. En student eller forskare brukar materialet i ändamål att granska företaget i samband med uppsatsskrivande och är då läsare men inte användare i den mening att använda redovisningen som underlag för sitt agerande i relation till företaget. De som vanligtvis definieras som faktiska användare av hållbarhetsredovisningen är investerare och ägare, organisationer i civilsamhället eller konsulter och ratingföretag som har intresse av hur företag förhåller sig till frågor om hållbarhet. En svårighet för företag vid upprättande av hållbarhetsredovisningen är just detta faktum att det finns intressenter med olika mål och krav på företagen.⁶¹ Då finns vägledning för företag i

⁵⁷ Frostenson & Helin, s.8.

⁵⁸ Ibid. s.9.

⁵⁹ Arvidsson & Rimmel, s.17.

⁶⁰ GRI, [Sustainability disclosure database](#).

⁶¹ Frostenson & Helin, s.82 f.

upprättandet av hållbarhetsredovisningen från organisationer som till exempel Global Reporting Initiative.

3.2 Global reporting Initiative

Global Reporting Initiative är ett hjälpmedel för hur en hållbarhetsredovisning ska utformas. GRI grundades i slutet på 1990-talet som Non-profit organisation CERES (Coalition for Environmentally Responsible Economies). Detta var ett förbund av investerare, icke-statliga miljöorganisationer, fackföreningar med flera som ville förnya miljöprestandan och ansvaret för företag. Förbundet hade som mål att uppnå en standardisering, förenkling och globalisering av hållbarhetsinformation för organisationer och företag. Det var bland annat CERES tillsammans med Tellus Institute och med stöd från FN:s miljöprogram som bildade GRI år 1997 i Boston, USA.⁶² GRI är en internationell organisation som hjälper såväl företag som regeringar och andra organisationer med hållbarhetsredovisning. GRI har som vision att genom sitt arbete kunna förverkliga åtgärder för att skapa sociala, miljömässiga och ekonomiska fördelar för alla. Ändamålet är att frambringa ett hållbarhetsansvar för företag genom olika principer. Organisationen hjälper företag och regeringar världen över att förstå och kommunicera sina effekter gällande kritiska hållbarhetsfrågor. Målet är bland annat att uppnå en hållbar global ekonomi genom större transparens.⁶³

Att hållbarhetsredovisa enligt GRI är ett sätt för företag att både visa att man som företag tar ansvar i miljöfrågor men också uppnår det starka kravet på transparens vilket redovisningen i sig tillgodoser.⁶⁴

Att hållbarhetsredovisa är inte längre något nytt för företag i vårt land. Under 2016 introducerade GRI en uppsättning av standarder för hållbarhetsredovisning och detta kallar vi för GRI standards.⁶⁵ En hållbarhetsredovisning av detta slag ska förutsätta "*inhållsmässiga och kvalitativa principer*".⁶⁶ De innehållsmässiga principerna omfattar kommunikation med aktörer, hållbarhetssammanhang, väsentlighet och fullständighet. De kvalitativa principerna omfattar

⁶² Arvidsson & Rimmel, s.149.

⁶³ GRI, [About GRI](#).

⁶⁴ Borglund, s.235.

⁶⁵ Frostenson & Helin, s.31.

⁶⁶ Ibid. s.38.

istället precision, stabilitet, distinkthet, likvärdighet, trovärdighet och inte minst när redovisningen ska avges. Sammantaget kan sägas att hållbarhetsredovisning baserad på GRI standards ger information om organisationens positiva eller negativa bidrag till hållbar utveckling. Då företag sysslar med olika verksamheter och påverkar världen på olika vis är det en viktig del att identifiera vad det specifika företaget bör rapportera om. Av detta kan förstås att väsentlighet och hållbarhetssammanhang är två principer som GRI värnar om. Varje företag ska redovisa den väsentliga påverkan och kunna påvisa det sammanhang som ligger bakom. Andra särskilt viktiga principer enligt GRI är kommunikation med aktörer och fullständighet.⁶⁷

Principen om väsentlighet är möjligen den mest självklara, det gäller helt enkelt att det som redovisas ska ha relevans för företagets ekonomiska, miljömässiga och sociala påverkan. Allt som faller utanför detta kan definieras som oväsentligt och ska inte vara del av redovisningen. Gränsdragningen för vad som är relevant gällande den miljömässiga och sociala påverkan är inte alltid särskilt enkel. Bedömningsgrund för vad som är väsentligt bör vara primära villkor i samhället, till exempel vägledning från FN eller internationella standarder. Med hjälp av GRI Standards kan man använda sig av en så kallad väsentlighetsanalys för att identifiera de viktigaste hållbarhetsfrågorna på företaget.⁶⁸

Att ett företag ska förhålla sin verksamhet till väsentliga hållbarhetsfrågor och koppla företagets resultat till ett passande sammanhang benämns hållbarhetssammanhang. Enligt GRI är frågorna om miljö det viktigaste området då det gäller för företagen att presentera sina resultat gentemot en vid definition av hållbarhet. Hållbarhetssammanhang innebär att ett företag ska kunna presentera i vilken utsträckning företaget lyckas bidra till hållbar utveckling både på lokal och global nivå. Företaget ska redovisa företagets miljöpåverkan i relation till vad livsmiljön tål.⁶⁹ Kommunikation med aktörerna innebär i det stora hela att företagen ska kunna identifiera sig samt kommunicera med aktörerna inom verksamheten. Aktörerna som räknas är de som i väsentlig mening påverkar eller påverkas av verksamheten. Det kan vara allt från aktieägare, leverantörer, anställda, kunder, myndigheter eller liknande. Att hålla en god kommunikation med dessa aktörer är en förutsättning för att kunna upprätta en väsentlighetsanalys och det är en

⁶⁷ GRI, [GRI Standards](#) / Frostenson & Helin, s.38-40.

⁶⁸ Frostenson & Helin, s.43-45.

⁶⁹ Ibid., s.42f.

anledning till varför kommunikationen av detta slag ska redovisas. Likväl är det viktigt ur ett hållbarhetsperspektiv att beakta intressenters möjliga förhoppningar. Hållbarhetsredovisning fungerar i två led, både redovisning för och om aktörer. Ett företag som har en fullständig hållbarhetsredovisning där det tydliggörs hur verksamheten påverkar och påverkas av olika aktörer ökar förtroendet för företaget som en ansvarstagande part.⁷⁰

Principen om fullständighet innebär precis som av ordalydelsen att redovisningen ska omfatta en tydlig bild av betydande ekonomisk, miljömässig och social påverkan. Fullständighet ska uppnås både gällande redovisningen i sig, den tidsperiod som är gällande och den verksamhet som påverkas av företaget. Om redovisningen avgränsas innebär principen om fullständighet att företaget ska redogöra för varför avgränsningen var nödvändig. Företaget ska redovisa alla betydande åtgärder, både “uppströms” och “nedströms” under den totala redovisningsperioden. I principen om fullständighet omfattas också kravet på att redovisningen ska täcka alla enheter som företaget kontrollerar.⁷¹

⁷⁰ Frostensson & Helin, s.41-42.

⁷¹ Ibid. s.46.

4. Gällande rätt

4.1 Inledning

Hållbarhetsrapportering har inte länge varit ett lagkrav i Sverige, först under 2010-talet etablerades legala krav gällande just detta. Tidigare har det funnits mer generella riktlinjer gällande miljöredovisning och hållbar utveckling generellt. Av miljöbalkens första paragraf som också sammanfattar lagens ändamål framgår att bestämmelserna i lagen *“syftar till att främja en hållbar utveckling som innebär att nuvarande och kommande generationer tillförsäkras en hälsosam och god miljö”*.⁷² De allra första lagarna om skydd och miljö i Sverige trädde ikraft på 1970-talet men först under de senaste två decennierna har miljökonsekvensbeskrivning kommit att få en betydande roll. Miljökonsekvensbeskrivning regleras i miljöbalken och som framgår av ordalydelsen det en redogörelse över den miljöpåverkan som en verksamhet kan medföra.⁷³ Som tidigare framgått är det också den ena utgångspunkten för miljöredovisning. Genom ett förslag från regeringen 1996 skulle det införas miljöanknuten information i förvaltningsberättelsen och även ett särskilt upplysningskrav för de bolag som omfattades av miljöskyddslagen. Detta upplysningskrav skulle redogöra för den påverkan som en verksamhet har på den yttre miljön.⁷⁴ Regeringens förslag om miljöredovisning trädde i kraft den 1 januari 1999.⁷⁵

Sveriges lagstiftning om hållbarhetsrapportering idag grundar sig på Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EG (ändringsdirektivet) av den 22 oktober 2014 om ändring av direktiv 2013/34/EU (redovisningsdirektivet) vad gäller vissa stora företags och koncerners tillhandahållande av icke-finansiell information och upplysningar om mångfaldspolicy.

4.2 Redovisningsdirektivet

De grundläggande skyldigheterna om upprättande av årsbokslut och förvaltningsberättelse fanns i det fjärde bolagsrättsliga direktivet, tillämpligt på aktiebolag och vissa handelsbolag.⁷⁶

⁷² 1 Kap. 1 § MB.

⁷³ Arvidsson & Rimmel, s.25-26.

⁷⁴ Prop. 1996/97:167, s.18.

⁷⁵ Ibid. s.25.

⁷⁶ Direktiv 78/660/EEG.

Skyldigheten att upprätta redovisning för en koncern, så kallad koncernredovisning, återfinns i det sjunde bolagsrättsliga direktivet.⁷⁷ Direktiven har upphävts och ersatts av ett nytt direktiv (2013/34/EU), redovisningsdirektivet. Förslaget på det nya direktivet stämmer överens med Europa 2020-strategin som syftar till att upprätta en mer logisk, mer hållbar och inkluderande EU-ekonomi. Redovisningsdirektivets ändamål är bland annat att förenkla tillvaron för små och medelstora företag. Genom kommissionens förslag presenterades tre primära syften:

- *”Att minska byråkratin och förenkla bestämmelserna, huvudsakligen för små företag.*
- *Att öka de finansiella rapporternas tydlighet och jämförbarhet för de företagskategorier som har en aktivare gränsöverskridande verksamhet och ett större antal externa intressenter.*
- *Att värna om grundläggande användare intressen genom att behålla redovisningsuppgifter som är nödvändiga för användarna..”⁷⁸*

I jämförelse med de två tidigare direktiven (78/660/EEG) och (83/349/EEG) innehåller inte redovisningsdirektivet några bestämmelser om revision för små företag vilket leder till att det blir mindre betungande för dessa. I förslaget till redovisningsdirektivet sätts högre krav på ståndpunkter och riktlinjer. Några av EU:s medlemsländer har implementerat en mer långtgående nationell lagstiftning utöver direktivet vilket är bra i ett hållbarhetsperspektiv, det kan dock leda till att det blir svårare att jämföra olika länders verksamheter och dess rapportering. Om lagstiftningen ser olika ut i medlemsländerna uppstår en oklarhet. Kommissionen ville genom direktivet skapa en mer systematisk struktur.⁷⁹

Kommissionens avsikt är att EU:s medlemsländer ska redovisa mer omfattande information gällande företagens verksamhet som berör samhälle och miljö. För att samtliga företag ska verka inom samma reglering föreslog kommissionen att det på EU nivå skulle införas lagstiftning som reglerar redovisning av icke-finansiell information. Det framgår av artikel 19 som lyder:

”I den utsträckning som behövs för att förstå företagets utveckling, resultat eller ställning ska

⁷⁷ Direktiv 83/349/EEG.

⁷⁸ Direktiv 2013/34/EU.

⁷⁹ Direktiv 2013/34/EU.

*analysen innefatta både de finansiella och, där så är lämpligt, icke-finansiella centrala resultatindikatorer som är relevanta för den aktuella verksamheten, inklusive information rörande miljö- och personalfrågor”.*⁸⁰

4.3 Ändringsdirektivet

4.3.1 Inledning

Under hösten 2014 antogs ännu ett direktiv, 2014/95/EU om ändring av direktiv 2013/34/EU, det så kallad ändringsdirektivet. Av ändringsdirektivet framgår att det finns behov att intensifiera öppenheten för att skapa likvärdiga villkor för företag i medlemsländerna. Företag ska ha krav på samma höga nivå gällande tillhandahållandet av den sociala och miljörelaterade informationen.⁸¹ Tidigare hade villkoren sett mycket olika ut gällande kraven på hållbarhetsredovisning. Till exempel är Danmark och Frankrike två länder som länge haft krav på redovisning av hållbarhetsinformation till skillnad från Sverige som inte haft någon lagstiftning om detta utan endast rekommendationer. Då EU:s medlemsländer är förpliktade att genomföra EU-direktiv i den nationella lagstiftningen kunde EU genom ändringsdirektivet tillförsäkra att åtminstone en miniminivå hölls för redovisning av hållbarhetsinformation.⁸² Ändringsdirektivets regler om redovisning av hållbarhetsinformation skulle implementeras i EU:s alla medlemsländer senast den 6 december 2016.⁸³

Genom direktivet framgår att tillhandahållande av icke-finansiell information är ett grundläggande krav för att skapa förändring i strävan efter hållbar global ekonomi, social rättvisa och miljöskydd. I detta hänseende skulle tillhandahållande av icke-finansiell information kunna leda till den öppenhet som kommissionen strävar efter. Av direktivet framgår att man vill skapa en tillräcklig jämförbarhet för att tillfredsställa investerare och övriga aktörers behov genom att göra information om företags påverkan på samhället tillgängligt för konsumenterna och andra. Tillhandahållande av icke-finansiell information skulle således vara viktigt för både företag som

⁸⁰ Ibid. art.19.

⁸¹ Ds 2014:45, s.95.

⁸² Frostenson & Helin, s.25 f.

⁸³ Prop. 2015/16:193 s.1.

aktieägare och övriga berörda parter.⁸⁴ Av direktivet framgick också att det skulle göras gällande vilka rättsliga minimikrav som finns för att de företag som omfattas av direktivet. Detta för att få en rättvis och omfattande bild av företagens policy, deras resultat och inte minst företagens risker. Genom direktivet föreslås att stora företag ska upprätta en icke-finansiell rapport med information om miljörelaterade, sociala och personalrelaterade frågor samt respekt för mänskliga rättigheter och bekämpning av korruption och mutor.⁸⁵

4.3.2 Vem ska rapportera?

För att tillhandahålla icke-finansiell information på ett mer metodiskt sätt och för att tydligare kunna sätta företag i jämförelse bör vissa stora företag upprätta en icke-finansiell rapport. Enligt ändringsdirektivet krävs upplysningar i hållbarhetsfrågor från stora företag som är av allmänt intresse och som på balansdagen i genomsnitt haft 500 anställda under räkenskapsåret, det vill säga den period som företagets årsredovisning ska omfatta.⁸⁶

Gällande vilka företag som omfattas av kraven på att tillhandahålla icke-finansiell information framgår att medlemsstaterna har rätt att kräva upplysningar även från andra företag än av de som framgår av direktivet. Vilket innebär att direktivet endast är ett minimikrav.⁸⁷

4.3.3 Vad ska rapporteras?

En icke-finansiell rapport ska innehålla de upplysningar som är nödvändiga för att förstå sig på företagets utveckling, resultat, ställning och de konsekvenser som företagets verksamhet har på miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter, bekämpning av korruption och mutor. Vidare följer av direktivet att rapporten ska innehålla:

- a) *En kort beskrivning av företagets affärsmodell.*
- b) *En beskrivning av den policy som företaget följer i dessa frågor, inbegripet de förfaranden för due diligence-granskning som genomförts.*
- c) *Resultatet av denna policy.*

⁸⁴ Ibid. s.89.

⁸⁵ Direktiv 2014/95/EU.

⁸⁶ Ibid. art.1.

⁸⁷ Direktiv 2013/34/EU, art.2.

- d) *De väsentliga risker som rör dessa frågor och som är kopplade till företagets verksamhet, inbegripet, när så är relevant och proportionellt, dess affärsförbindelser, produkter eller tjänster, och som sannolikt kommer få negativa konsekvenser på dessa områden, och hur företaget hanterar dessa risker.*
- e) *Icke-finansiella centrala resultatindikatorer som är relevanta för den aktuella verksamheten.*⁸⁸

Skulle ett företag inte följa någon policy gällande en eller flera av punkterna ska rapporten innehålla en motivering till varför man valt att göra på det viset.⁸⁹

Den reglering som presenteras genom direktivet är en miniminivå för hållbarhetsrapportering vilket innebär att EU:s medlemsländer kan specificera kraven på vad som ska rapporteras på nationell nivå. Det gäller både vilka företag som ska omfattas av kravet, innehållet av rapporten och hur hållbarhetsrapporten ska publiceras.⁹⁰ EU-kommissionen ger själva riktlinjer som kan ge viss vägledning.⁹¹ Det framgår av artikel 2 som lyder:

*”Kommissionen ska utarbeta icke-bindande riktlinjer för metoder för rapportering av icke-finansiella upplysningar, med allmänna och sektorsspecifika icke-finansiella centrala resultatindikatorer, för att underlätta företagens tillhandahållande av relevanta, användbara och jämförbara icke-finansiella upplysningar. I samband med detta ska kommissionen samråda med berörda parter.”*⁹²

4.3.4 Hur ska det rapporteras?

Enligt direktivet ska en icke-finansiell rapport upprättas, denna rapport ska enligt huvudregeln vara en del av förvaltningsberättelsen.⁹³ Direktivet föreskriver inga direkta former för den icke-finansiella rapporten förutom att företagen har rätt att stödja sig på nationella, unionsbaserade, eller internationella ramar. De unionsbaserade ramarna är till exempel unionens miljölednings- och miljörevisionsordning. Internationella ramar att stödja sig på kan vara Global Compact, OECD:s riktlinjer för multinationella företag, ISO 26000, de vägledande principerna

⁸⁸ Direktiv 2014/95/EU, art.1.

⁸⁹ Ibid.

⁹⁰ Direktiv 2014/95/EU, art.2.

⁹¹ C/2017/4234.

⁹² Direktiv 2014/95/EU, art.2.

⁹³ Ibid. art. 19a p.1.

om näringsliv och mänskliga rättigheter eller liknande.⁹⁴

Enligt ändringsdirektivet ska en rapport som lämnas in skild från förvaltningsberättelsen även offentliggöras tillsammans med förvaltningsberättelsen, alternativt på företagets webbsida.

95

4.3.5 Vad händer om det inte rapporteras?

Enligt ändringsdirektivet har medlemsstat i EU rätt att begära att de uppgifter som framgår av hållbarhetsrapporten kontrolleras av en oberoende leverantör, genom så kallade "kvalitetssäkringstjänster".⁹⁶ Av direktivet följer ingen definition av begreppet. Att låta en utomstående part granska uppgifterna i hållbarhetsrapporten kan i största mån intensifiera kvaliteten på rapporten. En väl upprättad rapport kan gynna företagen på så vis att de får tillgång till bättre metoder för att utarbeta rapporten och noggrant undersöka resultaten. Detta leder till att företaget kan föra utvecklingsarbetet vidare mot ett hållbart företagande.⁹⁷ Av ändringsdirektivet artikel 1.4 framgår följande:

“Medlemsstaterna ska se till att ledamöterna av ett företags förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan inom ramen för den behörighet som tillkommer dem enligt nationell rätt kollektivt ansvarar för att säkerställa att

- a) årsbokslutet, förvaltningsberättelse och företagsstyrningsrapporten, när de lämnas separat, och den rapport som avses i artikel 19a.4 och*
- b) koncernredovisningen, förvaltningsberättelsen för koncernen och om företagsstyrningsrapporten för koncernen, när de lämnas separat, och den rapport som avses i artikel 29a.4 upprättas och offentliggörs i enlighet med kraven i detta direktiv och, i tillämpliga fall, med internationell redovisningsstandard som antagits i enlighet med förordning (EG) nr 1606(2002”.*⁹⁸

Enligt ändringsdirektivet är det alltså ledamöterna som har ansvar för att hållbarhetsrapporten upprättas och offentliggörs.

⁹⁴ Ibid. art. 19a p.1 e).

⁹⁵ Direktiv 2014/95/EU, art.19a.p.4.

⁹⁶ Ibid. art. 19a p.6.

⁹⁷ Prop. 2015/16:193, s.51.

⁹⁸ Direktiv 2014/95/EG, art. 1.4.

4.4 Årsredovisningslag (1995:1554)

4.4.1 Inledning

Årsredovisningslagen är i grund och botten en verkan av EES-avtalet som innebar att Sverige genomförde en stor del EU-rättslig lagstiftning på nationell nivå.⁹⁹ Som medlemsland är Sverige skyldig att genomföra bestämmelserna i ändringsdirektivet i den svenska lagstiftningen. Av artikel 288 i FEUF framgår att *“ett direktiv ska vara bindande för varje medlemsstat till vilken det är riktat, men ska överlåta åt de nationella myndigheterna att bestämma form och tillvägagångssätt för genomförandet”*.¹⁰⁰ Då det finns koppling till årsredovisningsregler och krav på revision och offentliggörande föreslås av regeringen att ändringsdirektivet ska genomföras med bindande lagregler. Därav infördes kompletterande bestämmelser i årsredovisningslagen.¹⁰¹

Då ändringsdirektivet är utformat i karaktär av ramlagstiftning bör de svenska reglerna också vara av sådant slag.¹⁰² Årsredovisningslagen är en så kallad ramlagstiftning vilket innebär att den saknar detaljerade bestämmelser. Istället kompletteras lagen med praxis, allmänna råd och rekommendationer från normgivare likt Bokföringsnämnden.¹⁰³ Bokföringsnämnden (BFN) är en statlig myndighet med den primära uppgiften att utveckla god redovisningssed. BFN har till uppgift att ge ut allmänna råd, vägledning och information i förhållande till den bindande regleringen i bokföringslagen och årsredovisningslagen.¹⁰⁴ De allmänna råden anger ofta hur en viss bestämmelse i till exempel ÅRL ska tillämpas.¹⁰⁵

Till företag räknas, enligt årsredovisningslagens definition, samtliga fysiska eller juridiska personer som direkt eller indirekt omfattas av årsredovisningslagens regler om årsredovisning, koncernredovisning eller delårsrapport.¹⁰⁶ Av första kapitlet framgår även vilka

⁹⁹ Westermarck, Christer, *Årsredovisningslagen, kommentarer, normgivning och övrig vägledning*, (1998), Lund, Studentlitteratur, s.18.

¹⁰⁰ FEUF art. 288.

¹⁰¹ SOU 2014:22, S.15.

¹⁰² Prop 2015/16:19:s.39-40.

¹⁰³ Ds 2014:45, s.34.

¹⁰⁴ BFN, [Vårt uppdrag](#).

¹⁰⁵ BFN, [Vår normgivning](#).

¹⁰⁶ 1 kap. 3§ ÅRL/ Olsson, Stefan. *Redovisningsrätt, En introduktion*, Andra upplagan, (2020), Norstedts Juridik, s.46.

företagsformer som omfattas av lagen, nämligen aktiebolag, ekonomiska föreningar, handelsbolag med minst en juridisk delägare samt bokföringsskyldiga stiftelser.¹⁰⁷

Grundläggande gällande rapportering för företag är enligt 2 kap. 2§ ÅRL att årsredovisningen ska upprättas enligt god redovisningssed och på ett överskådligt sätt. God redovisningssed brukar kännetecknas som en så kallad rättslig standard. En rättslig standard är en utomrättslig norm.¹⁰⁸ En rättslig standard har alltid generell giltighet och är primär i förhållande till andra bestämmelser i lagstiftningen, i detta fall redovisningsbestämmelser. Det innebär att god redovisningssed alltid ska beaktas.¹⁰⁹

Efter EU:s ändringsdirektiv implementerades reglerna i den svenska lagstiftningen ganska skyndsamt. De nya reglerna i årsredovisningslagen trädde i kraft i slutet på 2016 och grundar sig som ovan nämnt på direktiv från EU och omfattar bestämmelser om hur årsredovisning, koncernredovisning och delårsrapport ska upprättas och offentliggöras. I samband med att de nya bestämmelserna implementerades i ÅRL genomfördes även ändringar i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Det sedan tidigare regler om hållbarhetsupplysningar i årsredovisningslagen. Av 6 kap. 1§ fjärde stycket framgår att förvaltningsberättelsen ska innehålla *“hållbarhetsupplysningar som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat och som är relevanta för den aktuella verksamheten, däribland upplysningar och miljö- och personalfrågor.”*¹¹⁰ Reglerna om hållbarhetsrapportering är mer långtgående och omfattar därmed mer än vad tidigare reglering gjort. Ändamålet med reglerna om hållbarhetsrapportering är att företagen ska upplysa om hur de arbetar med miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. Syftet är att informationen om hur företag arbetar med hållbarhetsfrågor ska vara transparent och jämförbar.¹¹¹

¹⁰⁷ 1 kap. 3§ ÅRL.

¹⁰⁸ Olsson, s.21.

¹⁰⁹ Allt om juridik, [God redovisningssed](#).

¹¹⁰ 6 kap. 1§ 4 st ÅRL.

¹¹¹ Direktiv 2014/95/EU, skäl 1.

4.4.2 Vem ska rapportera?

Reglerna om hållbarhetsrapportering gäller för större företag. Rapporteringskravet i Sverige omfattar en större mängd företag än vad ändringsdirektivet föreskrivet vilket innebär att vi har ett mer långtgående krav än andra medlemsstater. Vilka som omfattas av rapporteringskravet enligt årsredovisningslagen framgår av 6 kap. 10§ första stycket, som lyder:

” Förvaltningsberättelsen för ett företag ska innehålla en hållbarhetsrapport om företaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

- 1) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 250,*
- 2) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 175 miljoner kronor,*
- 3) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 350 miljoner kronor”.*¹¹²

Vilket innebär att samtliga företag som uppfyller ovan nämnda kriterier och omfattas av ÅRL, ÅRKL och ÅRFL ska upprätta en hållbarhetsrapport.¹¹³ Enligt en uppskattning från regeringen påverkades omkring 1600 svenska bolag av den nya regleringen när den trädde i kraft den 1 december 2016.¹¹⁴ Om regeringen istället valt att följa EU-direktivets miniminivå hade enbart omkring 100 företag i Sverige påverkats av de nya kraven enligt Katarina Welin, kansliråd på justitiedepartementet.¹¹⁵

Enligt svensk lagstiftning omfattas inte små och medelstora företag av kravet på hållbarhetsrapportering av den anledningen att kostnaderna kan komma att bli betungande för företag av mindre storlek. Generellt finns ett intresse för företag att minimera de administrativa kostnaderna och att inte betunga små och medelstora företag med krav på hållbarhetsrapportering är ett sätt att minimera kostnaderna. Enligt regeringens förarbeten ansågs inte intresset av

¹¹² 6 kap. 10§ ÅRL.

¹¹³ FAR, [Hållbarhetsrapportering enligt ÅRL](#).

¹¹⁴ Prop. 2015/16:193, s. 57.

¹¹⁵ Tidningen balans, [Hållbarhetslagen - så slår de nya kraven](#).

rapportering att väga tyngre än att begränsa den administrativa bördan för små och mindre företag. De större företagen anses endast påverkas periferiskt av rapporteringskraven.¹¹⁶

4.4.3 Vad ska rapporteras?

Vad som ska rapporteras återfinns i årsredovisningslagens 6 kap 12 §. Enligt paragrafens första stycke ska rapporten inkludera de upplysningar som är nödvändiga för att kunna förstå företagets utveckling i ett hållbarhetsperspektiv. Av dessa så kallade hållbarhetsupplysningar ska också företagets ställning, resultat och konsekvenser av verksamheten förstås. Upplysningsskyldigheten kan komma att se olika ut beroende på företagets verksamhet och andra omständigheter. I varje fall ska hållbarhetsupplysningarna ämna frågor om miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption.¹¹⁷

Punkt a-d i direktivet är direkt implementerade i svensk rätt. Enligt punkt ett ska rapporten återge företagets affärsmodell, vilket innebär att företagets affärsmodell ska beskrivas kortfattat och i relation till aktuella hållbarhetsfrågor. Punkt två ska rapporten ange den policy som företaget behandlar i frågorna, omfattande de granskningsförfaranden som har verkställts. Granskningsförfaranden kan beskrivas som de styrmedel, rutiner och system som företag använder sig av för att följa upp policyn. Vidare följer av punkt tre att resultatet av policyn ska anges i hållbarhetsrapporten. Företaget ska fortlöpande granska hur verksamheten fullföljer sin policy och resultatet av möjliga åtgärder.¹¹⁸ Punkt fyra gäller de väsentliga risker som finns rörande företagets verksamhet förhållande till de hållbarhetsfrågor som framgår av rapporten. Följande punkt fem ska redogöra för hur företaget hanterar dessa risker till exempel i form av nya arbetsrutiner och utbildningsinsatser.

Utöver de bestämmelser som direkt implementerats från direktivet föreskrivs i ÅRL punkt 6 att rapporten även ska innehålla centrala resultatindikationer som är av betydelse för verksamheten. Enligt förarbetena är resultatindikationer de upplysningar som vanligen inte har finansiell koppling till utvecklingen av företagets verksamhet, ställningen eller resultat men trots det kan vara av sådan betydelse. Det kan till exempel gälla mål och resultat för utsläpp, avfall

¹¹⁶ Prop. 2015/16:193, s. 43.

¹¹⁷ Prop. 2015/16:193, s. 66. / 6 kap. 12§ ÅRL.

¹¹⁸ Ibid. s.67.

och energianvändning som är av betydelse för verksamheten. Centrala resultatindikationer kan också handla om leverantörer och andra avtalspartners ur ett hållbarhetsperspektiv.¹¹⁹ De krav som återges i 6 kap. 12§ är så kallade minimikrav för vad hållbarhetsrapporten ska omfatta.

Vidare ska rapporten innehålla hänvisningar och detaljerad förklaring av de belopp som framgår av årsredovisningen. Har företaget använt sig av avskilda riktlinjer vid framställandet av rapporten ska även det anges. På samma vis som i direktivet ska även här anges om man inte använt sig av någon policy i en eller flera av frågorna samt varför man valt att göra på detta vis.

¹²⁰ Följande paragraf 6 kap. 13§ årsredovisningslagen, som också tillhör de nya reglerna, är relaterad till de fall då företaget inte har tillämpat någon policy i en viss fråga gällande hållbarhet. Även om en policy inte tillämpas kan det enligt regeringen inte utesluta att det inte finns några centrala resultatindikatorer i förhållande till frågan.¹²¹ Av paragrafen framgår att:

*“upplysningar om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling behöver inte tas in i hållbarhetsrapporten om det bedöms att ett offentliggörande skulle skada företagets marknadsposition allvarligt och utelämnandet inte hindrar förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat eller konsekvenserna av verksamheten.”*¹²²

Paragrafen kan vara tillämplig om det till exempel gäller nylanserade produkter eller förhandling med nya leverantörer och upplysningarna inte kan lämnas av konkurrensskäl. Detta är dock ett undantag och omfattar enbart de upplysningar som ska lämnas med anledning av reglerna om hållbarhetsrapportering.¹²³

4.4.4 Hur ska det rapporteras?

Det som i direktivet kallas en icke-finansiell rapport benämns i årsredovisningslagen som en hållbarhetsrapport och kan upprättas både som en del av förvaltningsberättelsen, 6 kap. 10§ ÅRL, men även separat enligt 6 kap. 11§ ÅRL. Om företaget väljer att lämna in hållbarhetsrapport som en del av förvaltningsberättelsen gäller reglerna om offentliggörande av årsredovisningen. Skulle ett företag istället välja att upprätta hållbarhetsrapporten skild från

¹¹⁹ 6 kap. 12§ 3 st. ÅRL / Prop. 2015/16:193, s.67.

¹²⁰ Prop. 2015/16:193, s.44.

¹²¹ Ibid. s. 68.

¹²² 6 kap. 13§ ÅRL.

¹²³ Lagkommentar 6 kap. 13§, Catarina Af Sandeberg, Karnov.

årsredovisningen gäller annat. Bland annat krävs ett särskilt skriftligt utlåtande och intyg från revisorn.¹²⁴

Enligt årsredovisningslagens 2 kap. 5§ ska årsredovisningen avfattas på svenska vilket innebär att även hållbarhetsrapporten omfattas av detta krav.

Reglerna om hållbarhetsrapportering har implementerats i årsredovisningslagen och som av aktiebolagslagens ansvarsregler ansvarar styrelsen för hållbarhetsrapporten. Av 2 kap. 7§ första stycket ÅRL följer:

*”I aktiebolag, ekonomiska föreningar och andra företag, som företräds av en styrelse, ska årsredovisningen skrivas under av samtliga styrelseledamöter. Om en verkställande direktör är utsedd, ska även denne skriva under årsredovisningen”.*¹²⁵

Vilket innebär att det är den aktuella styrelsen och VD:n som ska underteckna årsredovisningen. Om det skulle ske ett skifte av styrelse efter räkenskapsårets utgång men innan årsredovisningens undertecknande är det den nya styrelsen som ska underteckna årsredovisningen för det gångna räkenskapsåret.¹²⁶

Av 2 kap. 7§ ÅRL regleras också kravet på att årsredovisningen ska undertecknas av samtliga styrelseledamöter och i vissa fall även av den verkställande direktören. Det har diskuterats om detta krav ska införas även gällande hållbarhetsrapporten. Enligt regeringen skulle det dock inte vara nödvändigt med ett lagkrav på undertecknande då det leder till ytterligare en administrativ börda för företag.¹²⁷

4.4.5 Vad händer om det inte rapporteras?

Av 8 kap. 4§ ABL framgår att styrelsens huvuduppgifter är att *”svara för bolagets organisation och förvaltningen av styrelsens angelägenheter”*.¹²⁸ Styrelsens ansvarsområde kan skilja sig om det finns en verkställande direktör i bolaget, om det finns en VD ansvarar denne för den löpande förvaltningen. Vidare ska styrelsen i ett bolag fortlöpande bedöma bolagets och, möjligen koncernens ekonomiska situation och se till att bolagets organisation är utformad på så vis att

¹²⁴ 6 kap. 11§ ÅRL.

¹²⁵ 2 kap. 7§ ÅRL.

¹²⁶ Lagkommentar, 2 Kap. 7§ ÅRL, Catarina Af Sandeberg.

¹²⁷ Prop. 2015/16:193, s.50 f.

¹²⁸ Prop. 2015/16:193 s.48 / 8 kap. 4§ ABL.

bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden är kontrollerade på ett pålitligt vis.¹²⁹ För att styrelsen ska kunna göra detta krävs att de håller sig underrättade om bolagets ekonomiska situation.¹³⁰

Förutom att styrelsen ska kontrollera företagets ekonomi har styrelsen ett ansvar över att årsredovisningen upprättas. Ansvaret för hållbarhetsredovisningen omfattas av samma regler som för årsredovisningen i Aktiebolagslagen (2005:551), vilket innebär att det är styrelsens ansvarsområde både gällande rapportens upprättande samt dess innehåll. Som nämnts ovan ska styrelsen och i vissa fall även VD underteckna årsredovisningen.¹³¹

Ett företags årsredovisning ska granskas av företagets revisor. Om företaget omfattas av reglerna om hållbarhetsrapportering ska revisorn även se till att en hållbarhetsrapport är upprättad. En revisor är inte skyldig att kontrollera innehållet i rapporten utan endast se till att den är upprättad. Vilket innebär att revisorn har ett reducerat ansvar för hållbarhetsrapporten i jämförelse med årsredovisningen.¹³² Av 6 kap. 14§ ÅRL framgår att företagets revisor ska upprätta ett skriftligt yttrande där det anges om en hållbarhetsrapport har upprättats eller inte.

Då ansvaret för hållbarhetsredovisning omfattas av samma regler som för årsredovisningen i aktiebolagslagen behöver redogöras för vad som regleras i ABL. Ansvarsreglerna för styrelseledamöter behandlas i 29 kap. ABL om skadestånd och som följer av 30 kap. om straff och vite. Enligt aktiebolagslagens 29 kap. 1§ kan en styrelseledamot bli ansvarig för de skador som drabbats företaget genom uppsåt eller oaktsamhet, det brukar kallas för internt skadestånd då det har drabbat företaget. Likväl när tredje man eller någon annan orsakats skada genom försummelse. Om det istället är tredje man som drabbats brukat ett sådant ansvar kallas för externt skadeståndsansvar.¹³³ Fel i hållbarhetsrapporten kan leda till skada för bolaget eller tredje man vilket i sin tur leder till att styrelseledamot kan bli skadeståndsskyldig.

För att skadeståndsansvaret ska vara uppfyllt krävs att styrelseledamot uppsåtligt eller med oaktsamhet orsakat skadan genom handlande eller underlåtenhet. Det ska gälla skada som

¹²⁹ Bergström, Clas & Samuelsson, Per, *Aktiebolagets grundproblem*, Femte upplagan, (2015), s.78.

¹³⁰ Lagkommentar, 8 kap. 4§ 2 st., Per Samuelsson.

¹³¹ 2 kap. 7§ ÅRL.

¹³² [Styrelsens ansvar för hållbarhetsrapporten.](#)

¹³³ 29 kap. 1§ ABL /Svenerlov & Åkersten, s.114.

styrelseledamot orsakat företaget vid fullgörande av sitt uppdrag. Därutöver ska skadan kunna påvisas.¹³⁴

För att företaget ska kunna tillmätas skadestånd krävs att hållbarhetsrapporten omfattar sådana fel eller brister som skulle innebära att de lagstadgade kraven i årsredovisningslagen inte är uppfyllda. För att kraven i årsredovisningslagen ska vara uppfyllda krävs att hållbarhetsrapporten innehåller de hållbarhetsupplysningar som krävs för att kunna avläsa företagets utveckling, ställning, resultat och de konsekvenser som verksamheten orsakar. Om dessa uppgifter är bristfälliga eller felaktiga i den mån att intressenter skulle ha fattat ett annat beslut om uppgifterna varit korrekta får ansvaret åläggas styrelseledamot.¹³⁵

Av förarbeten framgår att det inte bör införas några specifika sanktionsregler för sådant fall där hållbarhetsrapporten inte ingår i förvaltningsberättelsen men företaget underlåter att lämna in rapporten till Bolagsverket. Sanktionsregler skulle för vissa företag innebära tvångslikvidation vilket anses som en radikal påföljd enligt Bolagsverket.¹³⁶

¹³⁴ Prop. 1975:103 s.540.

¹³⁵ [Styrelsens ansvar för hållbarhetsrapporten](#), s.4.

¹³⁶ Prop. 2015/16:193 s.49.

5. Analys

5.1 Inledning

I uppsatsen har det redogjorts för hur hållbarhetsredovisning regleras. Som framgått återfinns de svenska reglerna om hållbarhetsredovisning och hållbarhetsrapportering i årsredovisningslagen. Årsredovisningslagens regler om hållbarhetsrapportering grundar sig i sin tur på EU:s ändringsdirektiv om tillhandahållande av icke-finansiell information. Utöver lagstiftning finns internationella riktlinjer och multilaterala organisationer som alla eftersträvar en hållbar global utveckling.

Som nämnt ovan är målet med en hållbar utveckling att kunna lämna över vår planet till nästa generation i samma, förhoppningsvis goda skick, som den var när den ärvdes.¹³⁷

För att kunna uppnå en hållbar utveckling och arbeta hållbart behöver det ske en förändring på företagsnivå.¹³⁸ Gemensamt för nationell och internationell nivå är att det finns en förväntan på att företag på eget initiativ tar ansvar för sin påverkan på samhället, utöver det som framgår av lagstiftningen. Ändamålen med hållbarhetsredovisning är som ovan nämnt att företagen ska upplysa om hur de arbetar med miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. Syftet är att informationen om hur företag arbetar med hållbarhetsfrågor ska vara transparent och jämförbar.¹³⁹

EU:s ändringsdirektiv har som ändamål att uppnå en hållbar global ekonomi, för social rättvisa och miljöskydd. Vilket innebär att det finns tre perspektiv, det ekonomiska, det sociala och det miljömässiga perspektivet.

För att företagen ska kunna belöna och uppmuntra hållbart företagande krävs att det finns information om företagens hållbarhetsarbete. Sådan information kan ta form av hållbarhetsredovisning eller hållbarhetsrapporter.¹⁴⁰

¹³⁷ Se. 2.1.

¹³⁸ Se. 2.2.

¹³⁹ Se. 4.4.1.

¹⁴⁰ Se.3.

I Sverige finns krav på hållbarhetsrapportering i årsredovisningslagens 6 kap.¹⁴¹ Reglerna i årsredovisningen grundar sig på EU-direktiv 2013/34/EU och 2014/95/EU. Direktiven syftar till att reglerna ska vara lika för medlemsstater så att informationen blir jämförbar på den inre marknaden.¹⁴² Att upplysa om hållbarhetsinformation ska också främja företagen.

I förarbetena framgår att företagens kostnader ska jämföras med fördelarna med att upprätta en hållbarhetsrapport.

*“En större medvetenhet om hållbarhetsfrågor inom företagen leder till ett bättre resursutnyttjande och en mer hållbar samhällsutveckling. Ett ökat fokus inom företagen på personalfrågor, som t.ex. jämställdhet, kan väntas leda till att jämställdheten förbättras och även i övrigt bidra till ett bättre arbetsklimate. Genom större hänsyn till hållbarhetsfaktorer som miljö, samhälle och personal kan ofta pengar sparas för företagen. Öppenhet kring hur samhällets resurser används är ett konkurrensmedel på marknaden och stärker förtroendet för hur företaget sköts. Det bidrar på så sätt till att stärka företagets varumärke och konkurrenskraft. Fördelarna uppskattas sammantagna ha ett värde som överstiger kostnaderna.”*¹⁴³

Hållbarhetsarbete kan uppfattas som ökade kostnader för företag men ett förebyggande arbete kan resultera i förbättringar som genererar värde för företagen.¹⁴⁴ Som tidigare nämnt ökar förtroendet för ett företag som en ansvarstagande part om företaget har en fullständig hållbarhetsrapport.¹⁴⁵ Vilket innebär att ett krav på hållbarhetsinformation kommer främja både enskilda företag, den inre marknaden och de globala hållbarhetsmålen eftersom de uppmuntrar företag att arbeta strategiskt med hållbarhet.

Mot bakgrund av ändamålet med regleringen och de förväntade fördelarna med hållbarhetsinformation ska analyseras närmare i vilken utsträckning som kraven på hållbarhetsrapportering är bristfällig i förhållande till ändamålen.

¹⁴¹ Se. 4.4.

¹⁴² Se. 4.2 & 4.3.

¹⁴³ Prop. 2015/95/EU, s.59.

¹⁴⁴ Borglund, s.93.

¹⁴⁵ Se. 3.2.

5.2 Lagstiftningen ger bristfällig vägledning

Som tidigare nämnt är det svårt att avgöra hur mycket hållbarhetsredovisning som ska redovisas. Sverige har genomfört EU-direktivet korrekt i den svenska lagstiftningen, men brister finns vilket grundar sig i att ändringsdirektivet ger bristfällig vägledning om hur mycket information som ett företag bör tillhandahålla.¹⁴⁶

Vad en icke-finansiell rapport ska innehålla enligt ändringsdirektivet framgår av artikel 19a. I årsredovisningslagen reglernas hållbarhetsrapportens innehåll i 6 kap. 12§. Samtliga av kraven i ändringsdirektivet är direkt genomförda i den svenska lagstiftningen. Det enda som skiljer är utformningen då man i ÅRL valt att dela upp rekvisiten i en extra punkt. Gemensamt för direktivet och ÅRL är således att rapporten ska innehålla; företagets affärsmodell, den policy som företaget följer och de granskningsförändringarna, eller due diligence-granskning som det benämns enligt direktivet, resultatet av policyn, väsentliga risker som är relaterade till företagets verksamhet och slutligen centrala resultatindikatorer som är av betydelse för verksamheten.¹⁴⁷

Ändringsdirektivets grundläggande syfte var att omfatta både företags påverkan på hållbarhet men också hur företag själva påverkas av hållbarhetskraven.¹⁴⁸ Det har senare visats att redovisningen har benägenhet att fokusera på hur företaget påverkar hållbarheten. Att företag också ska redovisa hur de själva påverkas av möjliga risker och hur de beaktar dessa risker tenderar att falla bort eller åtminstone redovisas i en mindre omfattning.¹⁴⁹

Kommissionen menar att det fortfarande finns brister när det kommer till hållbarhetsredovisning. En förbättring krävs gällande redovisningens kvantitet, kvalitet och jämförbarhet för att hållbarhetsredovisningen ska täcka det upplysningskrav som aktörer ställer på företagen. Europakommissionen höll ett offentligt samråd under våren 2019 gällande förbättring av implementering av direktivet i syfte att tillhandahålla en bättre vägledning för företags klimatrelaterade rapportering.

Enligt EU-kommissionen har det framförts att hållbarhetsrapporter som upprättats enligt ändringsdirektivet inte är tillräckliga enligt användarna. Användarna menar att de inte får den

¹⁴⁶ Frostensson & Helin, s.84.

¹⁴⁷ Se. 4.3 & 4.4.

¹⁴⁸ Se. 4.3.1.

¹⁴⁹ Europeiska Revisionsrätten, [Reporting on sustainability](#), s.14.

information som är egentligen är syftet med rapporteringen. Då regelverket är utformat i karaktär av ramlagstiftning ger det plats att tolka direktivet på olika vis och möjligen inte i enlighet med det faktiska syftet. Efterfrågan på bättre information har ökat från aktörer. Delvis behöver investerare få bättre information om möjliga finansiella risker, men också sociala och miljömässiga risker i förhållande till hållbart företagande.¹⁵⁰

Men denna bakgrund åtog sig EU-kommissionen att se över ändringsdirektivet och hade en återkopplingsperiod mellan 30 januari - 27 februari 2020 gällande hållbarhetsrapporteringen. Genom så kallade konsekvensanalyser får medlemsstaterna möjlighet att ge feedback på direktivet och ta del av EU-kommissionens problemdefinition.¹⁵¹

EU-kommissionen menar bland annat att det finns otillräcklig information som offentliggörs om hur icke-finansiella frågor och hållbarhetsfrågor påverkar företag och hur företagen själva påverkar samhället och miljön. Detta definieras vidare i följande punkter:

Rapporteringen är inte tillräckligt jämförbar eller pålitlig.

- Det som rapporteras är inte av sådant slag som användarna tycker är nödvändig eller av relevans.
- Rapportering saknas hos vissa företag som användarna är intresserade av, det vill säga, de upprättar inte någon hållbarhetsrapport.
- Även om det rapporteras är det svårt att hitta den icke-finansiella informationen.

EU-kommissionen definierar också ett problem gällande att företag har onödiga och oundvikliga kostnader relaterade till hållbarhetsrapporteringen. De företag som omfattas av rapporteringskravet möter en osäkerhet när de ska bestämma vilken information som ska rapporteras men också hur och var den ska rapporteras.

Av EU-kommissionens problemdefinition följer ett antal konsekvenser. Det första problemet är att investerare inte kan ta tillräckligt hänsyn till hållbarhetsrelaterade risker och möjligheter. Inte heller till den sociala och miljömässiga påverkan av deras investeringar. Organisationer i det civila samhället kan inte på ett effektivt sätt hålla företag ansvariga för hur de påverkar samhället och miljön. Detta minskar i sin tur förtroendet för företag i den sociala marknadsekonomin. En annan konsekvens är att vi inte kan bidra till målen för hållbar

¹⁵⁰ Ibid.

¹⁵¹ EU-kommissionen, [Review of Directive 2014/95/EU](#), s.1.

utveckling om vi inte utnyttjar vår fulla potential på EU:s inre marknad.¹⁵² EU-kommissionen kommer med tre förslag i sin utvärdering av direktivet.

- *Fortsätta med nuvarande approach*
- *Utveckla användningen av standarder*
- *Revidera och stärka föreskrifterna i ändringsdirektivet.*¹⁵³

I Sverige är det FAR som svarar på konsekvensanalysen och har valt att börja med att svara på ett mer generellt sätt än att fokusera specifikt på varje enskilt förslag. Först och främst skriver FAR att de anser att ändringsdirektivets rapporteringsram skulle behöva mer väldefinierade rapporteringskriterier. FAR skriver också att direktivet har bidragit till ökat fokus på hållbarhet men att många företag inte ännu börjat rapportera om framstegen.¹⁵⁴ Att upprätta en rapporteringsram som är lämplig för syftet kommer att kräva tid och behöver således accepteras globalt. FAR:s åsikt är att den nuvarande strategin ska föreligga för att kommissionen ska kunna utvärdera implementeringen och påverkan på företagen.

Följaktligen menar FAR att det finns ett stort behov av att stärka kravet på granskning av icke-finansiell information då det både är betydelsefullt för investerare samt ligger till grund för det interna beslutsfattandet. Ändringsdirektivet borde enligt FAR utvecklas i enlighet med IAASB:s internationella ramverk.¹⁵⁵ International Auditing and Assurance Standards Boards (IAASB) sätter internationella högkvalitativa standarder för bland annat revision.¹⁵⁶ Att utveckla granskningskrav i enlighet med IAASB:s standarder skulle öka förutsättningen för att jämföra icke-finansiell information globalt.¹⁵⁷

Genom att föra in lagbestämmelser om hållbarhetsrapportering har frågan om rapportering av hållbarhet struktureras om. Istället för att ställa sig frågan om företags ska hållbarhetsredovisa ställs istället frågorna vem som ska redovisa, vad som ska redovisas och

¹⁵² Ibid. s.2.

¹⁵³ EU-kommissionen, [Review of Directive 2014/95/EU](#), s.2-3..

¹⁵⁴ FAR, [Revidera och stärk regelverket för hållbarhetsrapportering](#), s.1.

¹⁵⁵ Ibid. s.1-2.

¹⁵⁶ [IAASB](#).

¹⁵⁷ Ibid.

hur det ska göras. Lagstiftningen har gjort att fler företag känner sig tvungna att hållbarhetsredovisa trots att de egentligen inte är det.¹⁵⁸

5.3 Ansvar och konsekvenser

En annan möjligt brist i förhållande till ändamålen kan tänkas vara att företag inte får några direkta konsekvenser om en hållbarhetsrapport inte upprättas. Som ovan nämnt finns inga specifika anmärkningar eller sanktionsregler om en hållbarhetsrapport inte skulle upprättas, vare sig i ändringsdirektivet eller årsredovisningslagen. Det som framgår enligt 6 kap. 14§ ÅRL är att revisorn i ett undertecknande ska ange om en hållbarhetsrapport har upprättats eller inte. För att detta ska få en effekt krävs att förklaringen når de aktörer som kan göra sanktionen påtaglig för det företag som brister med sin hållbarhetsrapportering. Konsekvensen av detta skulle kunna leda till att företaget i fråga tappar konsumenter och investerare. Vilket är motsatsen till vad företag som faktiskt upprättar en fullständig rapport gör. Som tidigare konstaterat innebär följden av ett hållbart företagande affärsmässiga förmåner.¹⁵⁹

5.4 Vem ska hållbarhetsrapportera?

Enligt 6 kap. 10§ årsredovisningslagen ska enbart större bolag omfattas av kravet att upprätta en hållbarhetsrapport. Som tidigare nämnt ansåg regeringen att intresset av rapportering att väga tyngre än att begränsa den administrativa bördan för små och mindre företag. De större företagen anses endast påverkas periferiskt av rapporteringskraven.¹⁶⁰ Enligt ändringsdirektivets minimikrav ska stora företag, de som under räkenskapsåret har haft 500 anställda hållbarhetsrapportera. En stor skillnad från den svenska lagstiftningen där det i årsredovisningslagen framgår att företag med endast hälften, det vill säga 250 anställda ska upprätta en rapport. Den svenska lagstiftningen har dock ytterligare restriktioner på vilka företag som ska omfattas av kravet på hållbarhetsredovisning, att företaget har en omsättning på över

¹⁵⁸ Frostenson & Helin, s.25.

¹⁵⁹ Se. 2.2.

¹⁶⁰ Se. 4.4.1.

3650 miljoner kronor eller en balansomsättning på över 175 miljoner kronor. Uppfyller ett företag minst två av dessa totalt tre kriterier är de skyldiga att hållbarhetsredovisa.¹⁶¹

Ett problem gällande att det enbart är stora företag som omfattas är de små och medelstora företag som expanderar. Om ett företag har med sig en hållbarhetsstrategi redan från grunden skulle det förmodligen inte bli lika krävande att definiera den när eller om företaget skulle komma att omfattas av kravet i framtiden.

¹⁶¹ Se 4.3.2 & 4.4.2.

6. Sammanfattning och slutsats

Hållbarhetsredovisning i form av hållbarhetsrapportering har ökat medvetenheten hos företag och gjort att intressenter sätter högre krav. Med hjälp av hållbarhetsrapportering är förhoppningen att konsumenter och aktörer ska kunna jämföra och göra information om företags påverkan på samhället tillgänglig.

Gemensamt ändamål för direktivet och årsredovisningslagen är att kunna jämföra och göra information om företags påverkan på samhället tillgänglig för hela unionen. Som tidigare nämnt finns brister gällande hållbarhetsrapporteringen i förhållande till ändamålet. Då den befintliga lagstiftningen är i karaktär av en ramlagstiftning och fylls ut med riktlinjer och vägledningen är således målet att företagen själva ska ta ansvar för ett hållbart företagande och en hållbar global utveckling. Som tidigare nämnt om CSR och hållbarhetsstrategi är det både svårt och krävande för företag att hitta rätt strategier för just sin verksamhet. Detta resulterar i att de hållbarhetsrapporter som upprättas inte är tydliga nog utan snarare bristfälliga.

Företag tar ett större ansvar idag men ändamålen med regleringen kan inte anses uppfyllda. EU:s medlemsstater är på god väg men rapporteringen är långt ifrån fulländad. EU-kommissionen definierade ett antal problem och ansåg att informationen i hållbarhetsrapporterna har varit otillräcklig i den utsträckning att de icke-finansiella hållbarhetsfrågor som rapporteras inte omfattar hur företagen påverkas och påverkar samhället och miljön.¹⁶²

Problemet är att direktivet ger utrymmer för flexibilitet som gör det svårt att åstadkomma ändamålet med icke-finansiell rapportering. Vilket också innebär att målen om hållbar utveckling blir svåra att uppnå. OECD och ISO 26000 är två organisationer som hjälper företag i rätt riktigt mot ett hållbart företagande. Som framgår av tidigare utredning finns inga krav på vilken standard som ska användas vid upprättandet av hållbarhetsrapporten. Förslagsvis finns GRI standards men det betyder inte att alla företag väljer att använda sig av just den formen. Det finns som tidigare nämnt en strävan efter att skapa en gemensam standard eller åtminstone en harmonisering av olika standarder. En gemensam standard och en mer definierad

¹⁶² Se. 5.3.2.

rapporteringsmall med lika villkor för EU:s medlemsstater borde upprättas då vi lever i en global värld där vi samarbetar med aktörer internationellt.

Då Sverige valde att utöka EU:s minimikrav om vilka företag som skulle omfattas av kravet på hållbarhetsrapportering fick en betydande skillnad. Istället för att 100 företag hade påverkats mot EU:s krav blir istället hela 1600 företag berörda av årsredovisningslagens regler om hållbarhetsrapportering.¹⁶³ Gällande detta krav har Sverige tagit ett steg i rätt riktning. EU-kommissionen är förhoppningsvis på väg i rätt riktning efter återkopplingsperioden i början av 2020 och den problemdefiniering som upprättades därefter.

De stora företagen är förmodligen också de som genom sin verksamhet har störst påverkan i en negativ aspekt, till exempel genom utsläpp och avfall. Genom att inte omfatta små och medelstora företag i kravet på hållbarhetsredovisning kan regeringen åtminstone hålla sitt mål om minskade administrativa kostnader för företag av dessa slag.

Målet är att hitta ett sätt som gynnar verksamheten utifrån alla tre perspektiv för hållbart företagande: ekonomiskt, socialt och miljömässigt. Genom att göra det kan företagen maximera sitt bidrag till en hållbar utveckling.

Ett företag är inte lika attraktivt för övriga aktörer på marknaden om det inte finns upplysning att hämta om företagets hållbarhetsarbete. Idag sätter aktörer ett högre värde på hållbarhetsrapportering än tidigare. Men utöver den bestraffning att företag kan minska sitt marknadsvärde finns inga sanktioner. Hade det funnits direkta konsekvenser av underlåtenhet skulle företag möjligen jobba allt flitigare med hållbarhetsrapporteringen.

Ändringsdirektivet och rapportering av icke-finansiell information har bidragit till en ökad medvetenhet hos företag. Trots att direktivet endast funnits i de flesta länder de två senaste åren. Antalet företag som hållbarhetsrapporterar i årsredovisningen såväl skild från årsredovisningen har aldrig varit så högt som idag. Däremot behövs ett ännu närmare samarbete medlemsstaterna emellan. För ett långsiktigt och hållbart näringsliv behövs samarbete över landsgränserna då vi är beroende av varandra i en global värld. På samma sätt som vi påverkas

¹⁶³ Se. 4.4.1.

av varandra, det vill säga både i en negativ och positiv aspekt. Medlemsstaterna påverkas av varandras handlingar och måste samspela för att nå de globala hållbarhetsutmaningarna.¹⁶⁴

¹⁶⁴ Skr. 2015/16:69, s.3.

Käll- och litteraturförteckning

Offentligt tryck Sverige

Proposition

Prop. 1975:103: Om förslag till ny aktiebolagslag, m.m.

Prop. 1996/97:167: Miljöredovisning och miljöinformation i näringslivet.

Prop. 2015/16:193: Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy

Departementsserien

Ds 2014:45 - Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy

Sammanställningar & yttranden

Regeringen, Hållbar konsumtion och produktion, (2015), Tillgänglig på:

<https://www.regeringen.se/regeringens-politik/globala-malen-och-agenda-2030/hallbar-konsumtion-och-produktion/> (Hämtat: 2020-05-19)

Regeringen, Plattform för internationellt hållbart företagande, (2019), Tillgänglig på:

<https://www.regeringen.se/4af3d7/contentassets/767f609718b44d9c9415cf4b82f44a09/plattform-for-internationellt-hallbart-foretagande.pdf> (Hämtat: 2020-04-02)

Regeringen, Plattform för svenskt agerande, Tillgänglig på:

<https://www.regeringen.se/4af4f9/contentassets/b692b43679c54e0aa9ec33d05c348adf/hallbart-foretagande---plattform-for-svenskt-agerande> (Hämtat: 2020-05-19)

Regeringen, Statistisk uppföljning av Agenda 2030, (2017), Tillgänglig på:

https://www.regeringen.se/498070/globalassets/regeringen/dokument/finansdepartementet/pdf/2017/agenda-2030/rapport_sdg_scb_slutlig-2017-04-18.pdf (Hämtat: 2020-05-21)

Regeringskansliet, Faktapromemoria 2011/12:FPM42 - Förslag till EU-direktiv om företags offentliga redovisning, Justitiedepartementet, 2011-11-30.

Regeringens skrivelse, Skr. 2015/16:69 Politik för hållbart företagande.

Europeiska unionen

Direktiv

Europaparlamentet och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013. *Om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG.*

Europaparlamentet och rådets direktiv 2014/ 95/EU av den 22 oktober 2014. *Om ändring av direktiv 2013/34/EU vad gäller vissa stora företags koncerners tillhandahållande av icke-finansiell information och upplysningar om mångfaldspolicy.*

Rådets fjärde direktiv av den 25 juli 1978 om årsbokslut i vissa typer av bolag (78/660/EEG).

Rådets sjunde direktiv av den 13 juni 1983 om sammanställd redovisning (83/349/EEG).

Övriga EU-dokument

Fördraget om Europeiska Unionens Funktionssätt (FEUF)

KOM (2011) 681 SLUTLIG, Meddelande från kommissionen till Europaparlamentet, Rådet samt Europeiska Ekonomiska och Sociala Kommittén och Regionkommittén, *En förnyad EU-strategi 2011-2014 för företagens sociala ansvar*, Bryssel den 25.10.2011.

European Commission, Review of Directive 2014/95/EU, Tillgänglig på:

https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/non-financial-reporting_en (Hämtat: 2020-05-17)

European Commission, *Corporate Social Responsibility & Responsible Business Conduct*, Tillgänglig på:

https://ec.europa.eu/growth/industry/sustainability/corporate-social-responsibility_en (Hämtat: 2020-04-02)

Europeiska Revisionsrätten, *Reporting on sustainability*, (2019), Tillgänglig på:

https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/RCR_Reporting_on_sustainability/RCR_Reporting_on_sustainability_SV.pdf (Hämtat:2020-05-04)

United Nations, *Brundtland Report - Our Common Future, Report of the World Commission on Environment and Development*, (1987), Tillgänglig på:
<https://www.aren.admin.ch/aren/en/home/sustainable-development/international-cooperation/2030-agenda/un-milestones-in-sustainable-development/1987-brundtland-report.html> (Hämtat: 2020-06-09)

Litteratur

Arvidsson, Susanne & Rimmel, Gunnar, m.fl., *Redovisning för hållbarhet*, Första upplagan, (2018), Stockholm: Sanoma utbildning.

Bergström, Clas & Samuelsson, Per, *Aktiebolagets grundproblem*, Femte upplagan, (2015) Norstedts Juridik.

Borglund, Tommy, De Geer, Hans, Sweet, Susanne, Frostenson, Magnus, Lerpold, Lin, Nordbrand, Sara, Sjöström, Emma & Windell, Karolina, *CSR och hållbart företagande*, (2017), Stockholm: Sanoma Utbildning.

Borglund, Tommy, Frostenson, Magnus & Windell, Karolina, *Effekterna av hållbarhetsredovisning: En studie av de nya riktlinjerna om hållbarhetsinformation i statligt ägda företag*, (2010), Regeringskansliet.

Frostenson, Magnus & Helin, Sven, *Hållbarhetsredovisning: Grunder, praktik och funktion*, (2018), Stockholm: Liber.

Grafström, Maria, *CSR: Företagsansvar i förändring*, Andra upplagan, (2015), Liber.

Grankvist, Per, *CSR i praktiken*, (2012), Malmö: Liber.

Nääv, Maria & Zamboni, Mauro (red.), *Juridisk metodlära*, Andra upplagan, (2018), Lund: Studentlitteratur.

Olsson, Stefan. *Redovisningsrätt, En introduktion*, Andra upplagan, (2020), Norstedts Juridik.

Porter, Michael E & Kramer, Mark R, *Creating Shared Value, How to Reinvent Capitalism And Unleash a Wave of Innovation and Growth*. Tillgänglig på:
https://link.springer.com/content/pdf/10.1007%2F978-94-024-1144-7_16.pdf

Samuelsson, Per, *Aktiebolagslagen* (2005:551), (JUNO), kommentar till 8 kap. 4§.

Westermark, Christer, *Årsredovisningslagen, kommentarer, normgivning och övrig vägledning*, (1998), Lund: Studentlitteratur.

Internetkällor

Andersson, Annika, Iso-Kamula Sebastian, Kronberg, Oliver och Linusson, Alexandra, Nyhetsbrev från advokatbyrån Lindahl, (2017,) *Styrelsens ansvar för hållbarhetsrapporten*, Tillgänglig på:
<https://www.lindahl.se/media/2225/styrelsens-ansvar-for-hallbarhetsrapporten-dec-17.pdf>
(Hämtat: 2020-05-10)

Allt om juridik, *God redovisningssed*, Tillgänglig på:
<https://www.alltomjuridik.se/ordlista/god-redovisningssed/> (Hämtat: 2020-05-17)

BFN, Vårt uppdrag, Tillgänglig på: <http://www.bfn.se/sv/om-bokforingsnamnden/vart-uppdrag>
(Hämtat: 2020-05-19)

BFN, Vår normgivning, Tillgänglig på:
<http://www.bfn.se/sv/om-bokforingsnamnden/var-normgivning> (Hämtat: 2020-05-19,)

CSR Sweden, *Vad är CSR?*, Tillgänglig på: <https://www.csrsweden.se/vad-ar-csr> (Hämtat: 2020-04-02)

CSR Sweden, Varför behövs CSR?, Tillgänglig på: <https://www.csrsweden.se/> (Hämtat: 2020-04-02)

FAR, Faq - Hållbarhetsrapportering enligt ÅRL, Tillgänglig på:
<https://www.far.se/faq/hallbarhetsredovisning/> (Hämtat: 2020-05-18)

FAR, *FAR: Revidera och stärk regelverket för hållbarhetsrapportering*, (2020) Tillgänglig på:
<https://www.far.se/nyheter/2020/februari/far-revidera-och-stark-regelverket-for-hallbarhetsrapportering/> (Hämtat: 2020-05-19)

FN-fakta, *Omställning till hållbar värld brådskar*, (2016) Tillgänglig på:
<https://fn.se/wp-content/uploads/2016/08/Faktablad-2-12-H%C3%A5llbar-utveckling.pdf>
(Hämtat: 2020-04-02)

Global Compact, *Om UN Global Compact*, Tillgänglig på:
<https://globalcompact.se/om-un-global-compact/vanliga-fragor/> (Hämtat: 2020-05-16)

Globala målen, *Vad betyder hållbar utveckling*, (2017) Tillgänglig på:
<https://www.globalamalen.se/fragor-och-svar/vad-betyder-hallbar-utveckling/> (Hämtat: 2020-05-22)

Globala målen, *Mål 12: Hållbar konsumtion och produktion*, (2020) Tillgänglig på:
<https://www.globalamalen.se/om-globala-malen/mal-12-hallbar-konsumtion-och-produktion/>
(Hämtat: 2020-06-09)

GRI, *About GRI*, <https://www.globalreporting.org/Information/about-gri/Pages/default.aspx>
(Hämtat: 2020-04-02)

GRI, *GRI Standards*, Tillgänglig på: <https://www.globalreporting.org/standards> (Hämtat: 2020-04-02)

GRI, *Sustainability disclosure database*, <https://database.globalreporting.org/search/> (Hämtat: 2020-04-15)

IAASB, Tillgänglig på: <https://www.iaasb.org/> (Hämtat: 2020-05-19)

ISO, *Discovering ISO 26000*, Tillgänglig på:
<https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/en/PUB100258.pdf> (Hämtat: 2020-05-19)

OECD, *Who we are*, Tillgänglig på: <https://www.oecd.org/about/> (Hämtat: 2020-04-03)

Tidningen Balans, *Hållbarhetslagen - så slår de nya kraven*, Tillgänglig på:
<https://www.tidningenbalans.se/nyheter/hallbarhetslagen-sa-blir-den/> (Hämtat: 2020-04-02)