



LUNDS
UNIVERSITET

EKONOMI-
HÖGSKOLAN

Företagsekonomiska institutionen

FEKH69

Examensarbete i redovisning på kandidatnivå

VT23

Från frivilligt till obligatoriskt

En fallstudie av incitament kring reglering av kommunal hållbarhetsredovisning

Författare:

Engström Hanna

Lundberg Josefine

Rådberg Moa

Handledare:

Karin Jonnergård

Förord

Vi är otroligt tacksamma för alla de personer som hjälpt, väglett och stöttat oss i skrivandet av vår kandidatuppsats. Främst vill vi rikta ett stort tack till vår handledare Karin Jonnergård som med ett stort engagemang har stöttat oss i både med- och motgångar genom hela uppsatsskrivandet. Slutligen, ett stort tack till de intervjuobjekt som deltagit i den empiriska undersökningen. Utan er hjälp hade uppsatsen inte varit möjlig.

Lund, Maj 2023

Hanna Engström

Josefine Lundberg

Moa Rådberg

Abstract

The current climate crisis is obvious and the need for urgent actions to counteract the effects are crucial. All actors on the market need to contribute to make a change, none the less the municipalities. Today, sustainability reporting is regulated for private organizations, but not for municipalities. This thesis examines municipal sustainability reporting in the absence of regulation and explores the incentives for and against implementation of a mandatory framework. Further, the thesis researches how separate annual sustainability reporting in municipalities are formulated today, as well as the perceived need for a framework in the municipalities.

The purpose of this study is to investigate the motives behind the introduction of a regulation, as well as to map if there is a perceived need to introduce a mandatory framework for sustainability reporting within municipalities. The essay thus aims to increase the theoretical knowledge about regulation in the public sector that can be of use to regulatory bodies in Sweden.

The theoretical approach is based on institutional theory and regulation theory, along with relevant laws and regulations pertaining to regulation in Sweden. Based on the theoretical frameworks, the empirical data was analyzed which consisted of 19 separate annual municipal sustainability reports and insights from eight interviews conducted with seven municipalities as well as a representative from the Swedish Association of Local Authorities and Regions (SKR).

The conclusions from the study show that there are differences between the municipalities' sustainability reports, but also some similarities when it comes to Agenda 2030. Several incentives were found, which indicates both pros and cons regarding an implementation of a framework. There also seems to be a perceived need for regulation according to the interviews conducted with the municipalities.

Key words: Municipalities, Sustainability reporting, Incentives, Motives, Regulation, Standards, Institutional theory, Regulation theory, Agenda 2030

Innehållsförteckning

1. Inledning	6
1.1 Bakgrund	6
1.2 Problematisering	8
1.3 Problemformulering	10
1.4 Syfte	10
2. Metod	11
2.1 Forskningsprocessen	11
2.2 Teoretisk referensram	13
2.2.1 Val av teori	13
2.3 Empirisk studie	13
2.3.1 Urval	13
2.3.2 Forskningsstrategi	15
2.3.3 Intervjuer	15
2.4 Analysmetod	16
2.5 Trovärdighet och äkthet	17
3. Kommunal verksamhet i Sverige	20
3.1 Skillnader mellan svenska kommuner	20
3.2 Reglering	21
3.2.1 Svensk reglering	21
3.2.2 Reglering i kommuner	21
4. Ramverk	23
4.1 Institutionell teori	23
4.1.1 Institutionell teori kopplat till förändringar i offentlig sektor	24
4.1.2 Accountability enligt Olsen	25
4.2 Hur kan detta regleras?	26
4.2.1 Motiv bakom reglering	26
4.2.2 Standarder och standardiseringar	29
4.3 Sammanfattning och koppling till kommuner	30
5. Empiri	32
5.1 Kommunala hållbarhetsredovisningar	32
5.2 Intervjuer med kommunrepresentanter	36
5.2.1 Vaxholms stad	36
5.2.2 Sigtuna kommun	38
5.2.3 Trelleborgs kommun	39
5.2.4 Kungsbacka kommun	40
5.2.5 Västerviks kommun	42

5.2.6 Linköpings kommun	44
5.2.7 Växjö kommun	45
5.2.8 Sammanfattning av intervjuer med kommunrepresentanter	47
5.3 Intervju med representant från SKR	48
6. Analys	51
6.1 Analys av de kommunala hållbarhetsredovisningarna	51
6.2 Incitament för och emot reglering	53
6.2.1 Motiv kopplade till institutionell teori	53
6.2.2 Marknadsmässiga motiv	57
6.2.2.1 Moral Hazard	57
6.2.2.2 Otillräcklig information	57
6.2.2.3 Ineffektivitet och orättvis fördelning av resurser	58
6.2.3 Rättighetsbaserade och sociala motiv	58
6.3 Kommuners upplevda behov	60
6.3.1 Skiljaktigheter i utformning	60
6.3.2 Informationsbrist	61
6.3.3 Intressenter	61
6.3.4 Åsikter kring reglering	62
7. Slutsats och diskussion	65
7.1 Slutsats	65
7.1.1 Hur ser separata årliga hållbarhetsredovisningar ut i kommuner idag utan reglering?	65
7.1.2 Vad finns det för incitament att införa eller att inte införa ett obligatoriskt ramverk för hållbarhetsredovisning inom kommuner?	66
7.1.3 Finns det ett upplevt behov för ett ramverk kring hållbarhetsredovisning i kommuner?	67
7.2 Diskussion	67
7.3 Vidare forskning	69
Källförteckning	70
Bilagor	77
Bilaga 1 - Intervjumall: Kommuner	77
Bilaga 2 - Intervjumall: SKR	78

1. Inledning

I detta avsnitt ges en kort presentation om frivillig hållbarhetsredovisning och bakgrunden till uppkomsten av den. Vidare presenteras en introduktion till reglering och hur internationell reglering verkar i samband med EU. Därefter följer problematiseringen som lägger fokus på kommuner och skapar en grund för rapportens problemformulering och syfte.

1.1 Bakgrund

I alla tider har klimatet skiftat av naturliga skäl, men nutidens drastiska klimatförändringar är en konsekvens av människans handlingar. Klimatet på jorden blir allt varmare och temperaturen kommer att fortsätta stiga om det inte sker en förändring. I IPCC, FN:s klimatpanel, påvisas riskerna som följer klimatförändringarna och hur dessa ökar i takt med uppvärmningen av planeten. Det krävs mycket snabba åtgärder för att minska utsläppen och i sin tur undvika, eller åtminstone dämpa, de djupgående effekter som riskerar att drabba oss människor och den natur vi lever i (WWF, u.d.).

FN (u.d.) välkomnade under tre års tid, från 2012 till 2015, olika aktörer såsom forskare, civila, akademiker och företag för att gemensamt ta fram en agenda som skulle gälla för hela världen. Agenda 2030 består av 17 globala mål, indelade i 169 delmål som planeras att uppnås år 2030 och har som syfte att skapa en hållbar utveckling. Målet med Agenda 2030 är att dagens samhälle ska leva på ett sätt som skapar samma möjligheter och förutsättningar för framtida generationer. När de globala målen framställdes var de tre dimensionerna för hållbar utveckling, ekonomiska, sociala och miljömässiga, viktiga utgångspunkter. Agenda 2030 är den första agendan som är utvecklad för att inkludera alla människor och länder, oavsett utvecklings- eller inkomstnivå. För att uppnå Agenda 2030 krävs engagemang från flera olika aktörer, däribland kommuner (FN, u.d.). I Sverige ansvarar samtliga statsråd i regeringen för att respektive ansvarsområde verkställer Agenda 2030. Genomförandet av Agenda 2030 på nationell nivå inkluderar såväl kommuner och landsting som Regeringskansliet och statliga myndigheter (Franzén & Sandstedt, 2018).

Corporate Social Responsibility (CSR) innebär ett frivilligt ansvar hos företagen som gäller miljömässigt och socialt ansvar för att arbeta mot en hållbar utveckling. CSR omfattar hanteringen av exempelvis mänskliga rättigheter, miljöhänsyn och barnarbete. Under de senaste åren har engagemanget kring CSR i Sverige ökat och allt fler vill tillhandahålla information angående CSR-riktlinjer och krav som kan ställas på verksamheter (NE, u.d.).

I samband med spridningen av CSR och arbetet kring hållbar utveckling, växte även konceptet hållbarhetsredovisning fram. Hållbarhetsredovisning kan beskrivas som ett tillvägagångssätt för organisationer att mäta, framföra och hållas ansvariga i sitt arbete med hållbarhet gentemot externa och interna intressenter. En hållbarhetsredovisning resulterar ofta i en rapport som förklarar organisationens pågående process och framtidssyn för en mer hållbar utveckling. Hållbarhetsredovisning betraktas kunna skapa en ökad transparens och ett större ansvarstagande för att bidra till ett mer hållbart samhälle (Frostenson & Helin, 2019).

Idag finns det krav i årsredovisningslagen för privata bolag att upprätta en årlig hållbarhetsrapport i sin förvaltningsberättelse, alternativt fristående från årsredovisningen, med undantag för mindre bolag samt dotterföretag (SFS 1995:1554). De senaste åren har svenska företag ökat hållbarhetsrapporteringen kring både miljömässiga och sociala frågor (Lundqvist, Arnell & Marton, 2023). I takt med denna ökning av hållbarhetsredovisning uppstod ett behov av ett ramverk som skulle vägleda företag i utformningen av dessa, därmed grundades Global Reporting Initiative (GRI). Organisationen tillhandahåller världens mest omfattande standarder kring hållbarhetsredovisning vilka är tillgängliga som allmännyttan. Syftet med GRIs arbete är att skapa transparens och ansvar hos organisationer, samt förenkla jämförelsen mellan organisationer ur ett ekonomiskt, socialt och miljömässigt perspektiv (GRI, u.d.a.). GRI-standarderna tas fram och utvecklas av Global Sustainability Standards Board, förkortat GSSB (GRI, u.d.b.). GSSB har arbetat på att utveckla ett ramverk för alla typer av organisationer vilket innebär att det numera finns ett ramverk som är utformat för offentlig sektor (Franzén & Sandstedt, 2018).

Global reglering, likt GRI-standarderna, uppstår ofta som en reaktion på externa effekter som genereras av internationella beroenden (Baldwin, Cave & Lodge, 2011). Enligt Baldwin, Cave

och Lodge (2011) utgör reglering en central del av EUs ambition att nå sina uppsatta mål. Till följd av EUs auktoritet kan unionen jämföras med en reglerande stat som verkar på flera myndighetsnivåer, vars uppgifter påverkar alltifrån normbildning, beteendeförändring och informationsinsamling. EU-lagstiftningen skiljer på olika typer av krav på rättslig skyldighet varpå förordningar utgör det mest centraliserade verktyget för att skapa enhetlighet genom allmän och direkt tillämpning (Baldwin, Cave & Lodge, 2011). EU-rätt är överordnad svensk rätt vilket innebär att Sverige måste anpassa sig efter det som beslutas om inom EU, vilket kallas företrädesprincipen (Baldwin, Cave & Lodge, 2011). I artikel 288 i Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (FEUF) redogörs det även för att förordningar, direktiv och beslut är bindande för EU:s medlemsstater. För att ett beslut i EU ska fastslås krävs kvalificerad majoritet av EU-ländernas ministrar i ministerrådet. Sverige måste följa de direktiv som EU fattar, oavsett om de opponerat mot beslutet i ministerrådet (Riksdagen, 2021).

Ökningen av hållbarhetsrapportering kan dels förklaras av införandet av obligatoriska rapporteringskrav från EU under 2017, samt framtida krav som implementeras från och med 2024 (Lundqvist, Arnell & Marton, 2023). De kommande kraven följer av ett nytt direktiv från EU om hållbarhetsrapportering (CSRD) och utvecklar det nuvarande direktivet som berör miljö, samhällsansvar och bolagsstyrning (Deloitte, u.d.).

1.2 Problematisering

Årlig hållbarhetsrapportering för större privata bolag blev obligatoriskt 2017 till följd av att EU tog fram ett direktiv 2014. Det innebär att privata bolag med över 500 anställda ska ta fram en hållbarhetsrapportering (Tillväxtanalys, 2018). Årsredovisningslagen breddar vidare kravet på företag som måste upprätta en årlig hållbarhetsrapportering om fler än ett av de följande tre kraven är uppfyllda: (1) att medeltalet anställda under de två senaste räkenskapsåren uppgått till minst 250, (2) att balansomslutningen ska ha uppgått till mer än 175 miljoner kronor per år, de senaste två åren samt (3) att nettoomsättningen för båda de två senaste räkenskapsåren ska ha uppgått till mer än 350 miljoner kronor (SFS 1995:1554). Detta innefattar även icke-börsnoterade företag till skillnad från EU-direktivet. Syftet med lagen är att företags hållbarhetsarbete ska vara öppet och jämförbart (Tillväxtanalys, 2018).

Kraven i svensk lag innefattar att de berörda företagen ska redogöra för vad följderna av verksamheten har för inverkan på fyra områden, vilka är; miljö, sociala och personalrelaterade frågor, respekt för mänskliga rättigheter, samt motverkande av korrupktion. Det finns även upplysningskrav på att redogöra för hållbarhetsrisker i verksamheten, hur affärsmodellen förhåller sig till hållbarhetsaspekter, samt hur hållbarhetsarbetet styrs i organisationen. Ett upplysningskrav finns även för mångfaldspolicy i styrelsen (PWC, u.d.).

Kommuner är en stor aktör i det svenska samhället och bär därmed ett stort ansvar, inte minst när det gäller hållbarhet. Trots detta finns det ingen reglering för kommunal hållbarhetsredovisning likt de för statliga bolag och företag. För kommunala dotterbolag som uppfyller storlekskriterierna i årsredovisningslagen gäller däremot reglerna om upprättandet av hållbarhetsrapportering (Franzén & Sandstedt, 2018). Det finns inte heller något motsvarande krav i lagen om kommunal bokföring och redovisning för kommuner att upprätta en hållbarhetsredovisning (SFS 2018:597). Valet lämnas till varje enskild kommun att avgöra om de vill lägga fram en hållbarhetsredovisning eller inte. Även om det inte finns någon reglering är det trots allt ett flertal kommuner som beslutat att frivilligt redovisa sitt hållbarhetsarbete genom att upprätta någon form av hållbarhetsredovisning (Franzén & Sandstedt, 2018). Frivilligheten i upprättandet gör att kommuner inte behöver ta upp betydande delar inom hållbarhetsarbetet vilket kan begränsa kommunikationen. Utan vägledning riskerar kommunerna att inte vara informerade om de väsentliga upplysningarna och därmed kan det leda till ett informationsgap angående vilket avtryck de har i vissa frågor.

Enligt Domingues et al. (2017) har tidigare forskning kopplat till hållbarhetsredovisning huvudsakligen berört privat sektor, vilket har gjort forskningen kring kommunal sektor bristfällig. I och med att hållbarhetsredovisning inom kommuner är frivilligt har det också blivit relativt outvecklat. För att öka förståelsen för hållbarhetsredovisningens väsentlighet och kunna vidareutveckla den behövs det därmed bedrivas mer forskning kring området (Biondi & Bracci, 2018). Vidare har det utförts en del studier om kommuners motiv till att hållbarhetsredovisa men det finns ett forskningsgap som berör reglering av kommunala hållbarhetsredovisningar samt incitamenten för och emot.

Införandet av obligatorisk hållbarhetsrapportering för privata bolag hade som syfte att skapa en mer jämförbar och öppen hållbarhetsredovisning. Ett år efter att Sverige implementerat EU:s direktiv om hållbarhetsredovisning visar en kartläggning att svenska företag rapporterar mer information om hållbarhetsarbete på ett allt mer enhetligt sätt (Tillväxtanalys, 2018). Därtill kom en tidigare rapport skriven av Frisk Jensen och Jelves (2014) fram till att bristen på obligatoriska standarder är en stor bidragande faktor till olikheter och icke-jämförbarhet. Eftersom hållbarhetsredovisning är ett verktyg för verksamheter att redogöra för sitt pågående arbete kring hållbarhet, kan avsaknaden av krav göra att politikerna inte blir tillräckligt informerade och därmed kan utvecklingen av hållbarhetsarbetet bromsas. Vidare finns det även risk för att kommunernas hållbarhetsarbete inte kan utvärderas gentemot andra kommuners arbete vilket medför att det blir svårt att se utvecklingsområden, för att kunna förbättra den egna verksamheten. Till följd av att forskningen kring hållbarhetsredovisning främst har varit inriktad på privat sektor, är det okänt vilken nytta obligatorisk hållbarhetsredovisning inom kommunal sektor skulle generera och om kraven hade bidragit till att uppnå nationella och globala hållbarhetsmål. Det är även av stor vikt för de styrande organen i Sverige att få förståelse kring utformning och behov av hållbarhetsredovisning inom den kommunala sektorn, för att veta om och i så fall hur de ska åtgärda den problematik som finns kring detta.

1.3 Problemformulering

Baserat på diskussionen ovan kommer rapportens problemformuleringar att lyda:

- Hur ser separata årliga hållbarhetsredovisningar ut i kommuner idag utan reglering?
- Vad finns det för incitament att införa eller att inte införa ett obligatoriskt ramverk för hållbarhetsredovisning inom kommuner?
- Finns det ett upplevt behov för ett ramverk kring hållbarhetsredovisning i kommuner?

1.4 Syfte

Syftet med arbetet är att undersöka motiven bakom införandet av en reglering, samt kartlägga ifall det finns ett upplevt behov av att införa ett obligatoriskt ramverk för hållbarhetsredovisning inom kommuner. Uppsatsen syftar således till att öka den teoretiska kunskapen kring reglering i den offentliga sektorn som kan vara till användning för reglerande organ i Sverige.

2. Metod

I följande avsnitt presenteras den metod som valts ut för att uppfylla studiens syfte. Det introduceras hur utförandet av studien har gått till samt hur den insamlade datan analyserades. Det följer en förklaring till de val som gjorts och hur problem som uppstått under studiens gång har hanterats.

2.1 Forskningsprocessen

Efter genomgång av tidigare forskning, litteratur och ett flertal artiklar formulerades studiens syfte. Vi uppmärksammade skillnader i reglering av den privata sektorn och den kommunala. Med utformandet av Agenda 2030, som påpekar att samtliga organisationer och verksamheter krävs för att nå målen, blev det tydligt att även kommunerna behöver involveras. Därmed växte syftet med studien fram. Uppsatsen strävar efter att bidra till forskningen med understöd från studier och utvalda teorier. Den normativa ansatsen i uppsatsen grundar sig i vikten av att de styrande organen i Sverige ska få en uppfattning av behoven och incitamenten kring reglering av hållbarhetsredovisning.

Arbetsgången inleddes med en litteratursökning av diverse artiklar och litteratur för att skapa en god uppfattning inom hållbarhetsredovisning, både i den kommunala och privata sektorn, för att på så sätt skapa en bra grund för den teoretiska referensramen. Efter en ökad förståelse inom området kunde syftet formuleras och insamlingen av passande teori påbörjades. I utredningen av vilka teorier som var lämpliga, fastställdes det att regleringsteori samt institutionell teori var passande för att understödja frågeställningarna. Litteratursökningen gjordes främst i Lubsearch och Google Scholar, där det användes både breda och smala sökningar för att hitta önskad information. Sökorden som använts när teorin samlades in var bland annat, marknadsmässiga, sociala, rättighetsbaserade, motiv, incitament, reglering, kommun, offentlig, institutionell, med mera. Sökningarna genomfördes såväl på svenska som engelska för att öka antalet träffar. Eftersom det främst finns information inom den privata sektorn kunde inte litteratursökningen fullständigt avgränsas till kommunal sektor. Viss teori har därför nyttjats från den privata sektorn, men i de fall har teorin applicerats med försiktighet. Den litteratur som samlats ihop

analyserades sedan för att välja ut det relevanta för denna studie. Under studiens gång har det stundtals upplevts ett behov av en utökad teori på vissa områden, i de fall har ytterligare teorisökning genomförts för att ha tillräckligt underlag inför den kommande analysen. Vidare följde en insamling av empiriskt material, som består av intervjuer av kommunanställda, SKR, en universitetslektor samt en genomgång av kommuners hållbarhetsredovisningar. Intervjun med universitetslektorn är en expertintervju som ingår i grunden för studien, men kommer inte att citeras i rapporten. Slutligen sammanställdes materialet för att kunna genomföra en analys, vilken återkommande kopplas till teorin för att skapa samstämmighet genom rapporten. Analysen ligger sedan till grund för de slutsatser som dras i rapportens sista del.

Urvalet av de kommuner vars hållbarhetsredovisning som undersökts, har valts ut med kriteriet att det som presenteras är en fristående årstäckande hållbarhetsredovisning, samt att rapporterna benämns "hållbarhetsredovisning", "hållbarhetsrapport", "hållbarhetsbokslut" eller "miljöredovisning". I och med att området inte är reglerat för kommuner, antogs benämningarna ha samma betydelse. Hållbarhetsredovisningarna som valdes var de senast utgivna och avsåg ett verksamhetsår mellan 2018-2022. Detta urval resulterade i totalt 19 kommuners hållbarhetsredovisningar. Kartläggningen genomfördes för att kunna fastställa skillnader och likheter och därmed kunna skapa en nulägesbild av de befintliga årliga, separata, kommunala hållbarhetsredovisningarna i Sverige. Samtliga hållbarhetsredovisningar har grundligt lästs igenom och faktorer så som struktur, nyckeltal och omfattning har utvärderats. En tydlig likhet mellan samtliga rapporter var att de grundade sig på Agenda 2030, vilket resulterade i ett fokus på nyckeltal och mål kopplade till agendan. Vidare skapades ett underlag för varje kommun där de olika målen med tillhörande nyckeltal sammanställdes. Sedan överfördes vardera kommuns nyckeltal över i ett gemensamt dokument för att kunna illustrera skillnader i antal och typer av nyckeltal som skiljer sig under respektive mål. Med tanke på att endast tolv av 19 kommuner upprättade nyckeltal kopplat till de 17 målen är det dessa kommuners nyckeltal som förts in i en separat tabell för att möjliggöra en vidare analys. Jämförelse har sedan utförts för att skapa en inblick i nuläget för hållbarhetsredovisning i kommuner. Till följd av undersökningen kunde likheter och skillnader i rapporterna fastställas. Underlag från hållbarhetsredovisningarna har gett stöd till upprättandet av intervjuer med kommunerna.

2.2 Teoretisk referensram

2.2.1 Val av teori

Utgångspunkten för studien är befintlig teori som är lämpad att koppla till reglering och kommuner. Grundligt arbete har lagts ner på att läsa och skapa en förståelse för de teorier som formar förutsättningarna för arbetet. Efter att ha skapat en förståelse för området beslutades det att institutionell teori samt regleringsteori är mest fördelaktig för att uppnå uppsatsens syfte. Den formella teorin i uppsatsen grundar sig på den institutionella teorin. Inom det institutionella teoriavsnittet ingår även Carpenter och Feroz artikel som är av mer substantiell karaktär då den fokuserar på kommunal verksamhet, samt Johan. P. Olsen som inriktar sig på statliga och offentliga organisationer. Den institutionella teorin används för att utveckla förståelsen bakom upprättandet av hållbarhetsredovisning och hur olika isomorfismer kan påverka införandet och utformningen av en reglering.

Eftersom regleringen kring hållbarhetsredovisning är en betydande del av arbetet är även regleringsteorin en lämplig substantiell teori. Denna teori tar upp relevant fakta och den kommunala regleringen är direkt applicerbar. Regleringsteorin syftar främst till att understödja analyser och slutsatser kopplade till lagstadgade och obligatoriska ramverk kring hållbarhetsredovisning.

2.3 Empirisk studie

2.3.1 Urval

Valet av vilka respondenter som skulle delta i undersökningen gjordes genom ett målstyrt urval. Ett målstyrt urval är en form av ändamålsstyrt urval där deltagarna väljs ut strategiskt för att vara relevanta för undersökningen. I ett målstyrt urval är undersökningsdeltagarna inte slumpmässigt uttagna, utan syftet strävar ofta efter att skapa en variation. Variationen mellan deltagarna speglar då även variationerna i ursprungsgruppen (Bryman & Bell, 2017).

Undersökningens deltagare har valts ut med avsikt att utforma en bredd och variation i empirin. Intervjuer har utförts med sju kommuner: Vaxholms stad, Sigtuna kommun, Trelleborgs kommun, Västerviks kommun, Kungsbacka kommun, Linköpings kommun och Växjö kommun.

Samtliga kommuner, förutom Växjö kommun, valdes ut ur urvalsgruppen som upprättar årliga, separata, hållbarhetsredovisningar. För att få förståelse för såväl små som stora kommuner inom den avgränsade urvalsgruppen, valdes Vaxholms stad för intervju till följd av att det är den minsta av de 19 kommuner vars hållbarhetsredovisning undersökts. Sigtuna kommun, Trelleborgs kommun och Västerviks kommun är tre medelstora kommuner sett till de undersökta kommunerna, medan Kungsbacka kommun och Linköpings kommun är två relativt stora kommuner. Urvalet med hänsyn till storlek på kommunerna bidrog dessutom till en geografisk spridning.

När det gäller geografisk spridning är Trelleborgs kommun och Sollefteå kommun de kommuner med störst ytterligheter i nordlig och sydlig riktning av de 19 kommunerna. Därför genomfördes intervjun med Trelleborgs kommun. Dessvärre var Sollefteås hållbarhetsutvecklare nyanställd och hade därmed ingen insikt i frågan. På grund av detta intervjuades istället Sigtuna kommun då även de ligger relativt norrut, i jämförelse med resterande kommuner.

En intervju genomfördes dessutom med en kommun som inte ingår i de 19 kommunerna som upprättar en separat årlig hållbarhetsredovisning. En sådan intervju bidrog till ett ytterligare perspektiv och en mer heltäckande empiri. Valet av kommun resulterade i Växjö, då de trots avsaknad av en separat årlig hållbarhetsredovisning har ett framstående miljöarbete som blivit tilldelat flera internationella miljöpriser (Växjö kommun, 2023).

Det var även av vikt för arbetet att få olika perspektiv på regleringen kring hållbarhetsredovisning och en djupare insikt i regleringsteorin. På grund av detta utfördes även en intervju med SKR. SKR är en medlems- och arbetsgivarorganisation där samtliga kommuner och regioner i landet är medlemmar. De stödjer och bidrar till utvecklingen i de kommunala och regionala verksamheterna. SKR arbetar inom alla de frågor som regioner och kommuner är verksamma inom (SKR, 2023a). Eftersom SKR har en bra inblick i kommunernas verksamhet var det givet att genomföra en intervju med dem.

2.3.2 Forskningsstrategi

Kvalitativ och kvantitativ ansats är de två främsta forskningsstrategierna som används i denna typ av arbete. Den kvantitativa ansatsen fokuserar på kvantifiering av den insamlade datan. Ofta är datan baserad på siffror och ansatsen går ut på att göra något mätbart och jämförbart. En kvalitativ forskningsstrategi betonar forskning där tyngden läggs på ord istället för siffror vid insamling av den data som undersöks. Inom den kvalitativa forskningen är fokuset på individens tolkningar av den sociala verkligheten. Tillvägagångssätten för kvalitativ forskning är många, men vanligtvis används intervjuer i den kvalitativa undersökningen. Intervjuer skapar möjligheten för respondenterna att beskriva sina synsätt och upplevelser genom att besvara frågan med sina egna ord. Observationer och fokusgrupper är ytterligare två exempel på kvalitativa tillvägagångssätt (Bryman & Bell, 2017).

Detta arbete utgår från en kvalitativ ansats, eftersom de utförda intervjuerna ligger till grund för empirin. Valet av kvalitativ forskning beslutades eftersom vårt arbete krävde ett större djup än vad en kvantitativ enkätundersökning kunde erbjuda. En kvalitativ strategi skapar möjlighet för följdfrågor, vilket i sin tur kan skapa en större förståelse till svaren från respondenterna. Då vårt urval av respondenter inte innehar samma yrkesroller, föreföll det vara naturligt att genomföra anpassade intervjuer för de olika intervjuobjekten. Den initiala tanken var att även genomföra en behovsenkät för kommuner angående ett ramverk för hållbarhetsredovisning. Däremot togs beslutet att inte genomföra en sådan enkät då den sågs som mer tidskrävande än givande för arbetet. Frågor angående behov diskuteras dock fortfarande i de intervjuer som genomförts med de utvalda kommunerna.

2.3.3 Intervjuer

Inom den kvalitativa forskningen brukar intervjuerna vara ostrukturerade eller semistrukturerade. En ostrukturerad intervju karakteriseras som förhållandevis informellt, då intervjuaren ofta endast har relativt lösa minnesanteckningar och en lista av teman för intervjun. Intervjun i detta fallet är väldigt öppen och tenderar ofta att likna ett vanligt samtal. Den semistrukturerade intervjun utgår vanligtvis från en intervjuguide med ett antal förbestämda frågor. Vid en semistrukturerad intervju kan forskaren även ställa följdfrågor till respondenten, utifrån de svar

som framkommer från de bestämda frågorna. Denna typ av intervju ger intervjupersonen frihet att utforma sina svar med egna ord (Bryman & Bell, 2017).

Då studien krävde svar på ett antal frågor kopplat till reglering och hållbarhetsredovisning, genomfördes semistrukturerade intervjuer. För att kunna jämföra svaren mellan de olika kommunerna krävdes även en viss struktur för att få liknande ämnen och jämförbara svar. Att genomföra en semistrukturerad intervju skapade även möjligheten att diskutera de utvalda teorierna och koppla ihop svar från olika respondenter för en mer utvecklad analys. Likväl erbjöds respondenterna ett utrymme att vara flexibla för att kunna förmedla det de önskade och deras tolkningar av frågorna. Med denna utformning blev varje intervju unik då respondenternas svar präglade upplägget och slutresultaten av intervjuerna.

På grund av att respondenterna är spridda över ett stort geografiskt område, samt utvecklingen av digitala möten efter pandemin, valdes det att utföra intervjuerna som videokonferenser. På detta vis förlorades inte kommunikation av kroppsspråk och liknande, som annars kan gå förlorat med telefonintervjuer.

Inför varje intervju skickades intervjumallen ut till respondenterna, för att ge dem en möjlighet att vara förberedda och leta fram svar om de var osäkra. På detta sätt var det tydligt vad intervjun skulle innefatta och vad som förväntades av respondenten. Inför samtliga intervjuer tillfrågades respondenterna om det var okej att intervjun spelades in, vilket godkändes av alla. Efter intervjun transkriberades materialet för att minska informationsbortfall och möjliggöra för en systematisk innehållsanalys. Med hjälp av transkriberingen filterades relevanta delar ut ur intervjun för att ligga till grund för empirin och bidra till att besvara studiens frågeställningar.

2.4 Analysmetod

För att bearbeta empirin på ett systematiskt sätt undersöktes vilka likheter och skillnader som uppstod under intervjuerna. Dessa sammanställdes för att tydligt och strukturerat kunna redogöra för analysen. Empirin kopplades till teorier för att möjliggöra för utvecklade och förankrade slutsatser. I analysen framhävs även citat från intervjuerna som varit avvikande från övriga

åsikter eller speciellt intressanta. Avsikten med de utvalda citaten är att fånga läsarens intresse och skapa en grund för de analyser som genomförs.

2.5 Trovärdighet och äkthet

Vid valet av kvalitativa studier kan det uppstå svårigheter när det kommer till subjektivitet. Risken finns att de som utför studien kan ha uppfattningar och åsikter kring svaren som kan påverka studien och i sin tur resultatet. Andra problem med en kvalitativ studie grundar sig i svårigheter att generalisera och replikera resultatet. Eftersom reliabilitet, validitet och replikerbarhet främst är applicerbara på den kvantitativa forskningen anpassades kriterierna i enlighet med Bryman och Bell för att passa en kvalitativ studie. De kriterier som kommer undersökas är därmed trovärdighet och äkthet. Trovärdighet består av fyra stycken underkategorier; pålitlighet, överförbarhet, tillförlitlighet och konfirmering eller bekräftelse (Bryman & Bell, 2017). Därmed följer en förklaring till hur dessa kriterier har hanterats i utförandet av studien.

Pålitlighet motsvarar reliabilitet i den kvantitativa forskningen, men inom den kvalitativa forskningen ligger fokuset främst på att framställa en tydlig och djupgående redogörelse av samtliga faser under forskningsprocessen. Detta genomförs för att läsaren ska få en förståelse för hur arbetet genomförts samt kunna bedöma kvaliteten på de tillvägagångssätt som genomförts (Bryman & Bell, 2017). I denna rapport har ett tydliggörande kring forskningsprocessen applicerats där en beskrivning av tillvägagångssättet har förklarats för att ge läsaren en tydlig bild.

Överförbarhet är hänförlig till hur generaliserbara resultaten från undersökningen är. I den kvantitativa forskningen ligger fokuset snarare på ett djup än på en bredd. Syftet i detta kriterium blir således att skapa fylliga redogörelser som förser läsaren med hjälp att bedöma hur resultaten kan appliceras på en annan miljö (Bryman & Bell, 2017). Som tidigare nämnts har urvalet av kommuner i studien gjorts med avsikt att skapa en variation och inkludera såväl stora som små kommuner, med geografisk spridning samt med olika förutsättningar. Empiri som studien erbjuder är otillräcklig för att generalisera till samtliga 290 kommuner. Däremot låg fokus

snarare på att fånga kommunernas upplevda behov och åsikter kring hållbarhetsredovisning för att få en djupare förståelse. Det har även genomförts en gedigen analys av kommunernas separata hållbarhetsredovisningar som skapar en bredare förståelse och tydliggör kontexten.

Tillförlitlighet innebär att den sociala verkligheten ska presenteras på ett så korrekt sätt som möjligt. För att skapa tillförlitlighet i en studie krävs det att resultaten speglas av den empiri som samlats in (Bryman & Bell, 2017). Under intervjuerna har kontrollfrågor använts för att säkerställa att en tolkning av svaren har skett på rätt sätt. Inför intervjuerna har varje kommuns hållbarhetsredovisning studerats för att kunna verifiera uppgifterna som intervjuobjektet förmedlar under intervjun. Ett flertal intervjuer har även genomförts för att skapa bredd och djup i empirin, vilket leder till en mer korrekt bild av den sociala verkligheten.

Konfirmering eller bekräftelse motsvarar objektivitet och syftar till att skribenterna inte ska låta personliga värderingar påverka resultat och slutsats (Bryman & Bell, 2017). För att säkerställa detta har samtliga skribenter deltagit i intervjuerna och varit delaktiga i utförandet av uppsatsen. Empirin grundar sig i transkriberingar som utfördes efter varje intervju, på detta sätt överfördes respondenternas svar objektivt, utan tolkningar och åsikter från skribenterna. På så sätt säkerställs det att ingen enskild uppfattning eller tolkning görs.

Äkthet är ett bredare kriterium där många olika antaganden kan räknas in. Det första kriteriet inom äkthet syftar till att undersökningen ska framställa en *rättvis bild* av den studerade gruppen. *Ontologisk autencitet* är det andra kriteriet och fokuserar på om undersökningen kommer hjälpa intervjuobjekten till en bättre förståelse av sin sociala situation. Det tredje kriteriet, *pedagogisk autencitet*, lägger fokuset på om undersökningen ger intervjuobjekten bättre förståelse för andras uppfattningar. Det fjärde kriteriet är *katalytisk autencitet* och utreder om undersökningen bidrar till att deltagarna kan förändra sin egen situation. Sista kriteriet är *taktisk autencitet* och syftar på om undersökningen har bidragit till förbättrade möjligheter för deltagarna att vidta de åtgärder som krävs. En rättvis bild skapas då intervjufrågorna var öppna och erbjöd intervjuobjektet att själv förklara sina tankar och uppfattningar. Detta bidrog till ett flertal olika åsikter som alla lyfts i studien. Den ontologiska och pedagogiska autenciteten uppfylldes då intervjuobjekten genom studien kan få kännedom om sina egna och andras åsikter och tillvägagångssätt. Efter att ha tagit

del av resultaten i studien kan intervjuobjekten också få ökad kännedom kring förbättringsmöjligheter och förändringar som kan göras, på så sätt uppnås även den katalytiska och taktiska autenticiteten i studien.

3. Kommunal verksamhet i Sverige

I följande avsnitt ges en introduktion till Sveriges kommuner och hur de skiljer sig åt. Vidare följer en redogörelse för svensk samt kommunal reglering, där bland annat kommunernas självstyre förklaras vilket kan förklara skillnaderna i de olika kommunerna.

3.1 Skillnader mellan svenska kommuner

Sverige har totalt 290 kommuner, befolkningsstorleken i kommunerna varierar från 2 400 till 978 800 invånare. De 33 folkrikaste kommunerna är bebodda av mer än hälften av Sveriges befolkning (SCB, 2022).

Kommunerna i Sverige har skiftande mål och fokus, vilket resulterar i skillnader i effektiv resursanvändning och förutsättningar. Elevresultatrankingen för hur många elever som uppnår målen i alla ämnen skiftar i kommunerna från 93 procent i den bästa kommunen till 47 procent i den sämsta. En annan parameter som berörs är elever per lärare, där resultaten skiftar från 8,6 till 14,5 elever (Skolvärlden, 2015). Utöver skolverksamhet påvisas även skillnader i arbetslöshet, år 2022 varierade arbetslösheten från 2,7 till 12,5 procent (Ekonomifakta, u.d.). När det gäller brottsanmälningar uppvisas det högsta antalet brott per 100 000 invånare i storstadskommunerna, Stockholm, Göteborg och Malmö. Stockholm stad som har det högsta antalet anmälda brott uppgår till 19 601 brott per 100 000 invånare. Kommunen med det lägsta antalet brottsanmälningar var Ydre kommun, med 3 605 brott per 100 000 invånare (Brå, 2023). Kommunerna uppvisar även skillnader i aspekter kopplade till socialt hållbara boenden, där bland annat måttet trångboddhet inkluderas. Måttet uppvisar skillnader som sträcker sig från 33 kvm per person till 54 kvm per person (SCB, 2021). Detta påvisar en skillnad i dels hur kommuner fördelar deras resurser men även skillnader i socioekonomisk utsatthet i kommunerna. På grund av skillnaderna kommer kommunerna arbeta på olika sätt med hållbarhetsfrågor, vilket delvis kan förklara variationer i deras hållbarhetsredovisningar.

3.2 Reglering

3.2.1 Svensk reglering

I regeringsformen (RF) presenteras regelhierarkin i Sverige som startar med grundlagarna, vilka står över övriga lagar. De skapar en grund för hur andra lagar utformas då nya lagar inte får strida mot grundlagarna. De fyra grundlagarna i Sverige är regeringsformen, tryckfrihetsförordningen, successionsordningen och yttrandefrihetsförordningen. Grundlagarna utgör tillsammans med övriga lagar grunden för den svenska lagstiftningen. Sveriges lagar fastställs av riksdagen och kan innehålla bestämmelser av vem som får meddela föreskrifter. Förordningar och föreskrifter agerar för att konkretisera lagar och ska hålla sig inom ramen för det som anges i lagen (SFS 1974:152).

Det finns vissa bestämmelser som inte nödvändigtvis behöver regleras i lagen, utan det kan räcka med en reglering på förordningsnivå. Regeringen beslutar om Sveriges förordningar, men först krävs det ett bemyndigande av riksdagen för att få utforma en förordning. För ytterligare detaljer och precision kan det behövas föreskrifter. Dessa föreskrifter skrivs av myndigheter, men även här krävs ett bemyndigande i en förordning. På en lägre nivå följer allmänna råd, som anger förfaringssätt för att uppfylla en lag, förordning eller föreskrift. De allmänna råden är en rekommendation och därmed ingen bindande regel. I utformningen av ett allmänt råd krävs det inget bemyndigande, utan det ska endast rymmas inom verksamhetsområdet för myndigheten (Boverket, 2022).

3.2.2 Reglering i kommuner

Sveriges kommuner har kommunalt självstyre, som är befast i regeringsformen samt kommunallagen. I kommunallagen styrs kommunernas verksamhet, men de styrs även av andra lagar som bland annat skollagen, socialtjänstlagen, samt plan- och bygglagen. Kommunerna är förpliktigade att följa ramarna som riksdagen och regeringen bestämmer, men det kommunala självstyret ger kommunerna rätt att fatta självständiga beslut och nyttja skatten av invånarna (SKR, 2021a). Detta resulterar i en stor handlingsfrihet då kommuner själva sköter lokala frågor och uppgifter. Sedan 1974 finns självstyre inskrivet i grundlagen och syftar till att skapa inflytande och ansvar över gemensamma frågor. De politiska församlingarna, som utövar

självstyret, utses genom allmänna val av den lokala befolkningen. Kommunernas egna ansvar omfattar välfärdstjänster och lokala frågor som kollektivtrafik, näringslivsutveckling, fysisk planering och bostadsförsörjning (SKR, 2023b).

Det högsta beslutande organet i kommunen är kommunfullmäktige. Vart fjärde år väljs politiker, av kommunens medborgare, till kommunfullmäktige. Kommunfullmäktige beslutar om kommunens verksamhet, inriktning och ekonomi, exempelvis tas beslut om den kommunala förvaltningen och budgeten. Vilka nämnder som ska finnas och tillhörande ledamöter är också ett beslut som kommunfullmäktige tar. Vanliga nämnder som finns i ett flertal kommuner är miljönämnd och socialnämnd. I praktiken är det sedan tjänstemän som utför arbetet i verksamheterna, även om det är de förtroendevalda som har det yttersta ansvaret (SKR, 2021a). Det finns vissa verksamheter som kommuner enligt lag är skyldiga att ha. Andra verksamheter är frivilliga. Exempel på obligatoriska uppgifter är bland annat social omsorg, räddningstjänst, plan och byggfrågor med mera. Frivilliga uppgifter för kommuner är energi, näringslivsutveckling samt fritid och kultur (SKR, 2021b).

Trots det kommunala självstyret, har staten ett övergripande ansvar och fastställer gränserna för självstyret. Kommunerna blir tilldelade uppgifter av staten och verksamheten kontrolleras för att säkerställa att uppgifterna utförs utifrån de nationella kraven. Statens styrning kräver en avvägning mellan de värden som kommunala självstyrelsen förverkligar och nationella värden. Syftet med statens styrning är att nå de nationella målen och säkerställa att den kommunala verksamheten har den kapacitet som behövs. Statens styrning kan vara både tvingande och frivillig och utövas av regering, riksdag och statliga myndigheter. Idag styr staten bland annat grundläggande spelregler, reglering och granskning av kommunernas uppdrag och insatser för att gynna utvecklings- och förbättringsarbetet i kommuner (SKR, 2023c).

Att kommuner skiljer sig åt kan därmed grundas i det kommunala självstyret och friheten att varje enskild kommun kan välja hur de vill prioritera olika frågor och fördela sina resurser. Det finns olika tillvägagångssätt som staten kan använda sig av för att påverka kommunernas beteende, till exempel genom lagar och standarder. Med dessa olika medel kan staten förmå kommunerna att arbeta på mer liknande sätt.

4. Ramverk

Detta avsnitt presenterar studiens teoretiska ramverk vilka består av den institutionella teorin samt regleringsteori. Den institutionella teorin har främst legat till grund för forskning inom privat sektor; däremot har en ny form av denna formella teori möjliggjort applicering på offentlig sektor. Med utgångspunkt i den institutionella teorin presenteras därför fördjupningar inom teorin i form av förändringar i offentlig sektor och ansvarighet. Slutligen redogörs det för hur reglering kan appliceras, där lyfts regleringsteorin som belyser motiv bakom reglering samt ett avsnitt om standarder. Samtliga delar kommer sedan att ligga till grund för analysen.

Offentlig sektor och privat sektor skiljer sig åt när det gäller struktur och logik. I den privata sektorn är den huvudsakliga tillgången finansiella medel medan den offentliga sektorn fokuserar på människors förmågor och kompetenser. Vidare har den privata sektorn ett renodlat vinstintresse medan den offentliga sektorn dels har vinstintresse, men även ideell rationalitet. Det skiljer sig även i hur de olika typerna av verksamheter kontrolleras. I den privata sektorn brukar verksamheterna kontrolleras med hjälp av prismekanismer medan den offentliga sektorn kontrolleras med hjälp av hierarki. Därav skiljer sig dessa två sektorerna sig åt institutionellt och strukturellt (Tillmar et al, 2018). Med tanke på att de flesta teorierna och ramverken är skapade utefter den privata sektorn kan det därav vara utmanande att applicera dessa på den offentliga sektorn. På grund av detta måste en viss försiktighet användas vid tillämpning av teorier på den offentliga sektorn.

4.1 Institutionell teori

Institutionell teori har utgångspunkt i organisationers koppling till den institutionella miljön samt hur sociala förväntningar och integreringen av förväntningarna påverkar företagets organisatoriska utformning (Carpenter & Feroz, 2001). Appliceringen av den institutionella teorin på redovisning inom organisationer har ökat, eftersom den framgångsrikt redogör för hur redovisningsregler formas av institutioner tillsammans med samhällets normer och värderingar (Dillard, Rigsby & Goodman, 2004). Den institutionella teorin anser att redovisningsregler är sociala konstruktioner som speglar samhällets behov och förväntningar, snarare än enbart

tekniska verktyg. Däremot finns det delade meningar mellan olika institutionella perspektiv som sträcker sig från betydelsen av regler för att forma aktörers beteenden till att all mänsklig handling är inbäddad i sociala sammanhang. Trots det finns det en överenskommelse om att “institutioner spelar roll” och att institutionella strukturer, arrangemang och sociala processer påverkar reglering (Baldwin, Cave & Lodge, 2011).

4.1.1 Institutionell teori kopplat till förändringar i offentlig sektor

Carpenter & Feroz (2001) har undersökt teorin på den offentliga sektorn och valet att gå över till ett företagsmässigt redovisningssätt. Författarna menar på att organisationer anpassar sig efter tre utomstående drivkrafter, vilka kallas för isomorfismer och beskrivs som: tvingande, normativa och mimetiska. En tvingande isomorfism berör bland annat lagar och redovisningsregler. Normativa isomorfismer, å andra sidan, innebär att professionalism inom ett särskilt område påverkar verksamheter och uppmuntrar till förändringar som leder till att organisationer blir mer lika varandra. Författarna redogör även för att en mimetisk isomorfism innebär att en organisation gör detsamma som en mer framgångsrik organisation i samma bransch. De upptäckte även att det fanns konkurrerande normer inom organisationerna, vilket kan leda till decoupling. Det innebär att företaget implementerar nya regler för att finna utomstående legitimitet, men internt används det gamla tillvägagångssättet. Däremot påstår Carpenter & Feroz (2001) att organisationer på lång sikt kommer att anpassa sig till det nya sättet att arbeta på.

En annan typ av förändring som organisationer använder sig av är reformer. Reformerna har varit kända för att vara svåra att genomföra men har setts som det som präglar utvecklingen. Senare ses istället reformer som en del av förändringarna i en organisation och definieras som en grundlig förändring som utmanar den institutionella identiteten. I offentlig sektor visar undersökning att reformer är det som visar på att organisationen följer normer i samhället och kan därmed ses som en symbolisk funktion och ett sätt att visa sig modern (Eriksson-Zetterquist, 2009).

Det som händer vid en förändring kan även beskrivas med *imitation* och *redigering*. Den nyinstitutionella teorin har använt sig av imitation som ett begrepp vilket betyder att en organisation kopierar någon annan då de vill uppnå liknande eller samma mål vilket liknar en

mimetisk isomorfism. En förutsättning som krävs är att det finns en fullständig modell att kopiera och desto närmare originalet kopian ligger, desto bättre. Eftersom att en replikation är ganska osannolikt, beskrivs kedjan istället som en rad av översättare som översätter modellen till sin egen situation. Redigeringen i översättningsprocessen syftar på att organisationen anpassar modellen som översätts till sin egen situation efter att den organisation och modell som är mest lik och anpassad till den egna har hittats. Denna process medför att modellen har översatts till en egen kontext (Eriksson-Zetterquist, 2009).

Att hållbarhet blir implementerat i kommuner kan ha flera olika förklaringar när det kopplas till institutionell teori. Däribland kan isomorfismer påverka en förändring. En mimetisk isomorfism kan driva en omställning genom att kommuner tar inspiration från andra och därmed tillämpar en framgångsrik kommuns tillvägagångssätt. Vidare kan en normativ isomorfism dels påverka genom intresseorganisationer men även genom utbildade anställda. En tvingande isomorfism skulle kunna komma att påverka ifall processen skulle bli lagstadgad eller att det kommer krav från högre instanser. Samtliga isomorfismer kan leda till en reform på ett eller annat sätt, mimetisk och normativ genom en intern reform och tvingande kan leda till en lagstadgad reform. Eftersom att kommuner skiljer sig åt, kan en redigeringsprocess utnyttjas för att anpassa en annan kommuns process till sin egen kontext. Institutionell teori kan med dessa olika verktyg och förklaringar redogöra för förändringar som sker inom den kommunala verksamheten.

4.1.2 Accountability enligt Olsen

Även om invånare inte skriver lagar eller lägger budget i det land eller den kommun de lever i, besitter invånarna makt. Makten innebär att politiker måste svara till invånarna och vara ansvariga mot dem för att inte mista legitimitet. Eftersom att makt utan ansvar inte är legitimt skapar en regering utan ansvarighet en icke legitim politisk ordning. Därmed är det även viktigt att regeringar och politiker hålls ansvariga för deras uttalanden och handlingar. Han menar även att fördelning av resurser till olika aktörer ger dem mer eller mindre möjlighet att agera enligt de politiska reglerna och därmed bör ansvarigheten även läggas på de som fördelar resurser och inte bara på de som ska följa reglerna (Olsen, 2017).

Olsen (2017) argumenterar för att maktförhållanden formar ansvarighet och att de aktörer som har mer makt ofta slipper undan ansvar, medan de som har mindre makt ofta blir ansvariga i större utsträckning. Olsen redogör för att ansvarigheten finns på olika nivåer i samhället och att dessa relaterar och är beroende av varandra. Han menar även att ansvarigheten anpassar sig och ändras till omständigheterna och utmaningarna som organisationen utsätts för. Till följd av att omständigheterna ändras hela tiden, måste även ansvarigheten göra det. Vidare måste ansvarigheten anpassas till den politiska och sociala kontext som personen befinner sig i och på så sätt kan detta verktyg fortsätta att vara effektivt. Författaren menar på att institutionell design kan bidra till ett förstärkt ansvarstagande då reformer kan bidra till en förbättrad demokratisk styrning (Olsen, 2017).

Inom hållbarhetsredovisning i kommuner kan detta innebära att politiker håller tjänstemän ansvariga i utförandet av deras arbete. I sin tur kan även tjänstemän hålla politiker ansvariga för deras fördelning av arbete och resurser. Vidare kan invånarna hålla politikerna och de kommunanställda ansvariga i sitt arbete. Invånarna har gemensamt valt ut de politiker som ansvarar för kommunen och har därmed förväntningar på att politikerna ska uppfylla det förtroendet. I kommuner kan detta handla främst om hur man fördelar sina resurser, även om kommunikation ut till de berörda kring hur detta utförs. Hållbarhetsredovisningen är ett betydande kommunikationssätt kring hållbarhetsarbetet i en kommun. Kommunikation och transparens är en viktig aspekt för att invånarna ska kunna hålla politiker ansvariga för deras utförande av uppdrag.

4.2 Hur kan detta regleras?

4.2.1 Motiv bakom reglering

Enligt Baldwin, Cave och Lodge (2011) kan en regering som antas agera i allmänhetens intresse ha tekniska motiv. Majoriteten av motiven eller skälen till att reglera grundar sig i marknadsmisslyckanden, varav en kommuns aktiviteter kan vara en typ av marknadsmisslyckande om regeringen misslyckas med att reglera dessa. Marknadsmisslyckanden utgör motiv bakom reglering, eftersom en oreglerad marknad inte skapar de beteenden och resultat som är förenliga med allmänhetens intresse. Exempel på

misslyckanden som ökar incitamenten för att reglera är bland annat moral hazard, asymmetrisk förhandlingsstyrka och otillräcklig information. Den första, *moral hazard*, syftar till att principalen inte kan verifiera utfallet av agentens arbete och om det genomförts på lämpligt och önskvärt vis. *Asymmetrisk förhandlingsstyrka* kan skapa incitament för reglering då det leder till ineffektivitet och orättvis fördelning av resurser. Dessa asymmetrier i förhandlingsstyrka kan uppstå till följd av informationsasymmetrier och ge dåliga förutsättningar på en marknad på grund av avsaknad av information. Slutligen grundar sig *otillräcklig information* i att konkurrensutsatta marknader endast kan fungera om konsumenterna är tillräckligt välinformerade för att kunna utvärdera marknaden. Det finns ett flertal anledningar till att marknaderna kan misslyckas när det gäller framställandet av tillräcklig information, exempelvis kan egenkostnaden för information vara dyr, motiven för att ge ut informationen kan vara få och det kan finnas motiv att förfälska den information som ges ut. Med hjälp av reglering kan informationen göras mer tillgänglig, omfattande, överkomlig och korrekt, vilket kan hjälpa till att skydda intressenterna från informationsbrist. I och med att en oreglerad marknad inte skapar beteenden och resultat som är förenliga med allmänhetens intresse anses motiven för att reglera marknadsmisslyckanden vara legitima (Baldwin, Cave & Lodge, 2011).

Inom vissa områden finns det dessutom en brist på effektiva marknader, vilket förstärker motiven för reglering. Ett sådant område kan till exempel vara där kommuner är verksamma. Författarna framhäver dessutom att externa effekter är ett motiv för reglering för att motverka slöseri av resurser som inte gynnar samhället och dess miljö. En regering kan dessutom reglera av en rad olika skäl, när den exempelvis är under påverkan av starkt influerade ekonomiska personers intressen eller när politiker vill öka sina chanser till att bli omvalda (Baldwin, Cave & Lodge, 2011).

Baldwin, Cave och Lodge (2011) förklarar att det dessutom finns rättighetsbaserade och sociala motiv för att reglera, som kompletterar de marknadsmässiga motiven när de inte är tillämpliga. Författarna menar på att de myndigheter som har till uppgift att reglera hållbarhet inte anses främst sträva efter att motverka marknadsmisslyckanden, utan för att främja en social miljö. Prosser (2010) belyser att sociala motiv för att reglera ofta grundar sig i samhällsnytta och att undvika splittringar av marknader. Han fortsätter förklara att de sociala incitamenten är något

som påverkar samhället positivt, exempelvis genom att främja en jämn kvalitet på offentliga tjänster och se till att dessa är en allmän tillgång. Vidare belyser författaren att reglering kring hållbarhet är en växande fråga som inte bara berör miljöreglering (Prosser, 2010). Den brittiska regeringen förklarar att:

The goal of sustainable development is to enable all people throughout the world to satisfy their basic needs and enjoy a better quality of life, without compromising the quality of life of future generations (HM Government, 2005, s.16).

Prosser (2010) framför, med utgångspunkt i förklaringen från den brittiska myndigheten, att hållbarhet och reglering kring området därmed bör kategoriseras under sociala motiv för reglering.

Baldwin, Cave och Lodge (2011) förklarar att när en reglering exempelvis enbart syftar till att skydda miljön eller mänskliga rättigheter, kan preferenser från marknadsaktörer bortses ifrån och myndigheten anses agera paternalistiskt. Som en policyfråga, kan myndigheter därmed påverka marknadsaktörernas beteende genom reglering. I sin ytterlighet kan paternalism leda till att regeringen, trots vetskapen att de berörda inte stödjer regleringen, ändå införa denna för att gynna samhället i stort. För att illustrera detta använder författarna krav på säkerhetsbälten som exempel där beslutet fattades trots motstånd från bilförare. På så sätt menar författarna att det är nödvändigt att i vissa fall inte ta hänsyn till samtliga intressenters preferenser, eftersom det är påvisat att sociala mål främjas genom reglering (Baldwin, Cave & Lodge, 2011).

Drahos (2017) förklarar att reglering inte enbart syftar till att reglera ett direkt objekt, utan att det ofta finns ett större bakomliggande syfte. En reglering handlar därmed inte bara om att reglera något oönskat beteende, utan när en regering utformar en lag regleras en process som i sin tur påverkar samhället i nästa led. Baldwin, Cave och Lodge (2011) menar att i verkligheten är däremot inte marknaden helt separerad, utan kan vara involverad i eller påverkas av de reglerande lagarna från dessa myndigheter. På så sätt samverkar marknadsmässiga motiv för att reglera med de rättighetsbaserade och sociala motiven. Prosser (2006) utvecklar resonemanget

och påstår att sociala mål kan tolkas i termer av marknadsmisslyckanden och på så sätt tillämpa samma motiv till reglering.

4.2.2 Standarder och standardiseringar

Standarder och standardisering är en typ av reglering och inkluderar standarder som sätts av intresseorganisationer. Dessa standarder är framtagna för att vägleda till bästa möjliga utfall och trots att de är frivilliga ökar legitimiteten av att följa dessa. Till följd av standarderna finns det redan regler för hur en organisation ska vara uppbyggd och vilka aktiviteter de ska genomföra. Standardiseringsorganisationer har även växt fram och fått en roll som regelsättande organisationer. Både standarder och standardisering kontrollerar organisationer genom att visa på vad som ska göras i en organisation och därefter kan de delas upp i tillräckliga eller otillräckliga. Dessa standarder reser, likt idéer, över världen och en bidragande faktor till det är ökningen av internationella organisationer. De internationella regleringarna kommer att ha inflytande över nationella regleringar även fast de initialt inte stämmer överens. Därmed blir både statliga och affärsorienterade sektorer skillnader mellan länder allt mindre (Eriksson-Zetterquist, 2009).

Exempel på detta är GRI inom den privata sektorn samt Agenda 2030 inom privat samt offentlig sektor. GRI är standarder avseende hållbarhetsrapportering som senare blivit en vanlig metod att följa och visar på standarders inflytande och spridning (Svensk handel, 2016). Rörande offentlig sektor kan Agenda 2030 ses som en typ av standard och ett tydligt inflytande observeras då flera kommuner väljer att upprätta sin hållbarhetsredovisning, budget och/eller flerårsplan efter agendan och de 17 målen. KOLADA är en databas som utvecklats av rådet för främjande av kommunala analyser, som framställer nyckeltal kopplade till de 17 målen för att erbjuda kommuner och regioner att följa upp sitt arbete utifrån Agenda 2030. Många kommuner använder sig av KOLADAs databas vilket tyder på en tydlig spridning av Agenda 2030 som en standard (SKR, 2023d).

Enligt Brunsson och Jacobsson (2002) finns det många fördelar, men även nackdelar när det kommer till standarder och standardisering. Fördelarna inkluderar att det är ett effektivt sätt att överföra information. Med detta menas att konsumenter eller intressenter får mycket information endast genom att veta vilken standard företaget följer. Författarna menar även att en fördel är att

det simplificerar och minskar antalet valmöjligheter som måste övervägas, vilket förenklar processerna och även samordningen mellan företag. De anser även att faktumet att standarder är framtagna för att förse organisationer med den bästa möjliga lösningen är ett argument för att följa standarder eftersom att det därmed inte borde finnas någon anledning att inte följa en standard (Brunsson & Jacobsson, 2002).

Effekterna av standarder och standardiseringar kan även ifrågasättas vilket författarna lyfter. De menar att det går att argumentera för att företag, organisationer och stater inte vill vara mer lika varandra, utan vill differentiera sig och styras av andra krafter än standarder. Ett annat argument är att det hindrar innovation, eftersom att standarder siktar mot att stabilisera. Ett exempel som lyfts är att stater inte kan lära sig från varandra och utvecklas ifall alla är organiserade på samma sätt. Standarder är menade att visa på den bästa möjliga lösningen men det kan argumenteras för att de som sätter standarder kan ha egna motiv eller anse att andra delar av samhället bör gynnas än vad organisationen som följer standarden gör. Från en annan vinkel kan standarder kritiseras för att de är för svaga i jämförelse med regleringar och direktiv. Vidare anses flera standarder vara för viktiga för samhällsutvecklingen för att utvecklas av privata organisationer med svaga demokratiska rötter (Brunsson & Jacobsson, 2002).

4.3 Sammanfattning och koppling till kommuner

Som tidigare nämnts krävs en försiktighet vid applicering av teorier och ramverk på den offentliga sektorn, för att undvika en icke-applicerbarhet har delteorier som undersökts i kontexten av offentlig sektor presenterats i kombination med övergripande ramverk.

Både regleringsteori och institutionell teori redogör för vad det finns för motiv bakom reglering och varför reglering kan införas. Inom regleringsteorin grundar sig motiven för att reglera främst i marknadsmisslyckanden. Dels beror detta på att en oreglerad marknad inte skapar de beteenden och resultat som är förenliga med allmänhetens intresse, dels att en regering antas agera i allmänhetens intresse. Den institutionella teorin beskriver hur organisationer anpassar sig efter utomstående isomorfismer som kan påverka införandet av reglering. Teorin kompletterar därmed regleringsteorin i utvecklandet av förståelsen kring incitamenten bakom upprättandet av

hållbarhetsredovisning. Båda teorierna framhäver regleringens bidrag till att öka transparensen i organisationer genom dess redovisning.

Genom teorierna skapas en förståelse för hur kommuner verkar idag. Med utgångspunkt i att hållbarhetsredovisning för kommuner inte är reglerat, tillsammans med att kommuner styrs genom kommunalt självstyre, har kommunerna stor handlingsfrihet kring denna typ av redovisning. Vid frågor som inte är reglerade av Sveriges lagar är det däremot en förutsättning att självbestämmandet ligger inom statens uppsatta gränser. Därmed möjliggör båda teorierna till en analys som bidrar till att uppnå rapportens syfte.

5. Empiri

I följande avsnitt presenteras den empiri som är insamlad från 19 kommuners hållbarhetsredovisningar. Vidare presenteras även empiri insamlad från intervjuer med kommunanställda och en representant från SKR. Respondenternas svar relaterar till intervjumallarna som finns som bilaga till denna uppsats.

5.1 Kommunala hållbarhetsredovisningar

En undersökning av 19 kommunala hållbarhetsredovisningar har gjorts för att undersöka om de skiljer sig i utformning till följd av att det inte finns något ramverk. Hållbarhetsredovisningarna som undersöktes var: Stockholm stad (2022), Malmö stad (2022), Linköpings kommun (2022), Lunds kommun (2022), Huddinge kommun (2021), Kungsbacka kommun (2023), Sigtuna kommun (2022), Trelleborgs kommun (2022), Västerviks kommun (2022), Katrineholms kommun (2022), Ystads kommun (2022), Oskarshamns kommun (2019), Håbo kommun (2023), Sollefteå kommun (2023), Älmhults kommun (2022), Tomelilla kommun (2022), Tanums kommun (2022), Tidaholms kommun (2022), samt Vaxholms stad (2022). Geografiskt varierar kommunerna från Sollefteå i norr till Trelleborg i söder och befolkningmängden i kommunerna varierar från Stockholm stad med 984 748 till Vaxholms stad med 11 899 (SCB, 2023).

Vid undersökningen av hållbarhetsredovisningarna visade det sig att kommunerna upprättade redovisningarna på olika sätt. Sigtuna kommun, Tidaholms kommun och Trelleborgs kommun presenterar inte några nyckeltal. Lunds kommun, Ystads kommun och Katrineholms kommun hade mål med parametrar som bedömning, men inga tydliga nyckeltal. Lunds kommun utgick från delmål för social och ekologisk hållbarhet, men inte ekonomisk hållbarhet. Katrineholms kommuns och Ystads kommuns parametrar utgick från de 17 globala målen. Oskarshamns kommun följde Agenda 2030 och upprättade tio nyckeltal, däremot var dessa inte kopplade till de 17 globala målen.

Resterande tolv kommuner som undersöktes hade nyckeltal och kopplade dem till målen i Agenda 2030. Trots att dessa kommuner utgick från samma agenda varierade utformningen av

dessa hållbarhetsredovisningar. För att illustrera skillnaderna presenteras de tolv kommunerna i tabellen nedan tillsammans med hur många nyckeltal respektive kommun presenterade i sin hållbarhetsredovisning för varje mål. Kommunerna i tabellen är rangordnade efter befolkning. Det går därför att kategorisera de 19 kommunernas hållbarhetsredovisningar i tre kategorier; inga nyckeltal, mål/parametrar och nyckeltal kopplat till de 17 målen. En avvikelse blir Oskarshamns kommun som upprättat nyckeltal enligt Agenda 2030, men inte till de specifika målen.

Kommun / Antal nyckeltal	Stockholm	Malmö	Linköping	Huddinge	Kungsbacka	Västervik	Häbo	Sollefteå	Älmhult	Tomelilla	Tanum	Vaxholm	
<i>Befolkning</i>	984 748	357 377	166 673	114 504	85 801	36 650	22 765	18 667	18 092	13 812	13 013	11 899	
Totalt	25	108	106	50	146	48	68	91	45	59	27	50	<i>Antal</i>
Mål 1	3	4	4	2	4	1	2	4	2	2	1	0	29
Mål 2	2	7	4	2	4	2	2	4	1	2	1	0	31
Mål 3	1	11	14	5	14	3	15	13	4	6	3	7	96
Mål 4	3	15	16	4	16	4	6	18	7	7	2	6	104
Mål 5	2	13	6	4	24	4	3	6	3	4	2	4	75
Mål 6	1	4	4	4	4	2	4	0	0	4	3	0	30
Mål 7	1	3	5	3	7	3	4	3	2	3	2	2	38
Mål 8	1	8	10	3	11	6	4	7	5	4	2	5	66
Mål 9	1	2	5	3	19	4	3	5	3	3	1	0	49
Mål 10	1	6	9	4	6	1	2	9	6	3	2	6	55
Mål 11	1	7	10	4	6	3	6	10	2	6	3	5	63
Mål 12	2	6	3	3	7	3	3	3	2	3	1	3	39
Mål 13	1	3	7	4	12	5	7	0	3	7	1	2	52
Mål 14	1	4	0	0	0	3	0	0	3	0	1	4	16
Mål 15	1	4	1	1	4	2	1	1	0	1	1	1	18
Mål 16	3	11	8	4	8	2	6	8	2	4	1	5	62
Mål 17	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Tabell 1. Sammanställning av antal nyckeltal som presenterades för respektive kommun och mål.

Nedanstående mål med kopplade nyckeltal baseras på information hämtad från undersökningen av de 19 kommunala hållbarhetsredovisningarna.



Kopplat till mål 1 i Agenda 2030 redovisade samtliga kommuner, förutom Västerviks kommun och Vaxholms stad, nyckeltal kring långvariga biståndstagare. De flesta av dessa kommuner komplementerade måtten med att redovisa något typ av nyckeltal för antal personer i ekonomiskt utsatta hushåll. I övrigt skilde sig nyckeltalen åt.



Med utgångspunkt i mål 2 var det enbart Vaxholms stad som inte redovisade något typ av mått som berörde fetma och åtta av de analyserade kommunerna redovisade mått för ekologiskt odlad åkermark. I övrigt skilde sig nyckeltalen åt.



Alla kommuner förutom Malmö stad, Västerviks kommun och Vaxholms stad redovisade någon form av medellivslängd kopplat till mål 3. Sju av kommunerna hade även nyckeltal som berörde antibiotikaförsäljning och fallskador.



Antal nyckeltal som presenterades av kommunerna var högst för mål 4. Samtliga undersökta kommuner tog upp nyckeltal som berörde gymnasiebehörighet bland årskurs 9, vilka kopplades till detta mål. Utöver det hade åtta kommuner dessutom med nyckeltal som hade med trygghet i skolan att göra.



Kopplat till mål 5 redovisade elva kommuner antal föräldradagar som tas ut av män, nio kommuner hade med kvinnors medianinkomst och sju kommuner hade även med antal månadsavlönade heltidsarbetande.



Sett till mål 6 som berör rent vatten och sanitet presenterade sex kommuner nyckeltal för vattendrag med god ekologisk status, varav fem av dessa dessutom visade procentuell andel av sjöar med god ekologisk status. I övrigt skilde sig nyckeltalen åt.



Kopplat till mål 7 redovisades nyckeltal som berörde slutanvändning av energi i åtta av de analyserade hållbarhetsredovisningarna. I hälften av de tolv redovisningarna redovisades dessutom nyckeltal kring elavbrott. I övrigt skilde sig nyckeltalen åt.



Alla kommuner, förutom Vaxholms stad, hade med minst ett mått på arbetslöshet kopplat till mål 8 i sin hållbarhetsredovisning. Hälften av dessa kommuner redovisade även nyckeltal kring bruttoregionalprodukt.



Sett till mål 9 presenterade åtta kommuner nyckeltal kring företagsklimat och sju kommuner andelar för "tillgång till bredband om minst 100 Mbit/s". I övrigt skilde sig nyckeltalen åt.



Nyckeltal som var kopplade till mål 10 och berörde avsaknad av tillit hos andra fanns bland nio av de analyserade kommunerna. Hos sex av dessa kommuner återfanns även nyckeltal kring brukarbedömning.



Med utgångspunkt i mål 11 redovisades andel trångboddhet av alla utom tre kommuner. Nyckeltal kring utsläpp av kväveoxider presenterades av sju kommuner.



Gällande mål 12 och hållbar konsumtion och produktion redovisade hälften av kommunerna nyckeltal om insamlat kommunalt avfall. I övrigt skilde sig nyckeltalen åt.



I anslutning till mål 13 återfanns hos tio kommuner nyckeltal med utsläpp av växthusgaser och hos sex kommuner miljöbilar i kommunorganisationen.



Nyckeltalen som var kopplade till mål 14 skiljde sig åt drastiskt. Bortsett från mål 17 var detta det mål som minst antal nyckeltal relaterade till.



Andel skyddad natur kopplat till mål 15 presenterades av alla kommuner, förutom Älmhults kommun. I övrigt skilde sig nyckeltalen åt.



Utifrån mål 16 redovisade samtliga kommuner, utom Stockholm stad och Vaxholms stad, andel anmälda våldsbrott. Sju av kommunerna visade på nyckeltal kopplat till någon form av "att inte känna sig trygg av att gå ut ensam". Åtta av kommunerna presenterade även någon form av mått på valdeltagandet i det senaste kommunvalet.



I de tolv kommunala hållbarhetsredovisningarna redovisas inget nyckeltal kopplat till mål 17 i Agenda 2030.

Utifrån tabellen ovan kan det konstateras att antalet nyckeltal per kommun skiljer sig åt. Kungsbacka kommun upprättar det högsta antalet nyckeltal, 146 stycken, medan Stockholm stad med lägst antal nyckeltal endast presenterar 25 stycken.

Från tabellen går det även att utläsa att mål 3 och 4 var de mål med flest nyckeltal, vilket tyder på att det prioriteras till högre grad inom kommunerna. Att mål 4 påvisar det högsta antalet nyckeltal, 104 stycken, kan anses rimligt då skolverksamheten är ett stort ansvar inom den kommunala sektorn. Trots att sjukvård är ett regionalt ansvar är det tydligt att kommunerna tycker det är en viktig fråga som bör prioriteras, med hänsyn till antalet nyckeltal som upprättas. De mål med lägst antal nyckeltal var mål 14 och 17, som troligtvis har en lägre prioritet. De få nyckeltalen kopplade till mål 14 kan rimligtvis bero på faktumet att samtliga kommuner inte har närhet till vatten, däremot är det flertalet kommuner som faktiskt har tillgång till vatten och trots allt inte påvisar nyckeltal kopplat till mål 14. Mål 17 fokuserar på globalt partnerskap, vilket inte är applicerbart för kommuner och är därför en förklaring till varför inga nyckeltal upprättas.

5.2 Intervjuer med kommunrepresentanter

5.2.1 Vaxholms stad

I Vaxholms stad intervjuades Kristina Eriksson, miljöstrateg. Hon jobbar med Vaxholms hållbarhetsstrategi som är framtagen utifrån Agenda 2030. Hon har varit en del av hållbarhetsenheten som ansvarat för att ta fram hållbarhetsredovisningen inom kommunen. Kristina har jobbat i sin nuvarande position i mer än tre år.

Vaxholms stad har arbetat med hållbarhetsredovisning sedan 2014. Tidigare använde de GRI som stöd, men i samband med införandet av Agenda 2030 slopades GRI och en hållbarhetsstrategi introducerades. Denna syftar till att sammanfatta vad kommunen gjort för att arbeta mot Agenda 2030-målen samt hur de anpassat det till den lokala verksamheten. Genom politiska beslut har det avgjorts att fem av de 17 globala målen inte ska inkluderas i Vaxholms stads hållbarhetsredovisning. Målen som inte inkluderas är mål 1, 2, 6, 9 och 17. Detta beror på att de inte anses falla inom kommunens verksamhetsområde. Kristina uppgav att deras

hållbarhetsredovisning inte är så strukturerad och att det lätt kan bli så när man inte har en tydlig mall eller ett system att följa. Hon upplever att deras hållbarhetsarbete speglas i redovisningen, men att viss redigering krävs för att rapporten inte ska bli för lång. Hon förklarade att de inte uppfattar att det finns något som hindrar dem från att ha med all information, utan att det snarare handlar om de problem som följer med att de är en liten kommun när innehållet ska analyseras. Däremot ser hon fördelar med att följa Agenda 2030, då det skapar ett liknande språk mellan alla hållbarhetsredovisningar som följer denna i och med att de använder samma ord, logotyper och en liknande struktur. Anställda i Vaxholms stad läser även andra kommuners hållbarhetsrapporter och tar inspiration från dessa.

I Vaxholms stad är det främst politikerna som är intressenter av kommunens hållbarhetsarbete och därmed redovisningen kring detta. Enligt Kristina sprids hållbarhetsredovisningen inte lika mycket till kommuninvånarna. Hon tror att detta beror på att den kan vara för tung för gemene man. I diskussionen om intressenterna nämnde Kristina också att hon tror att deras hållbarhetsredovisning skapar ett ökat förtroende för kommunen, trots att det är svårt att få det bekräftat. Politikerna i Vaxholms stad använder hållbarhetsredovisningen för att jämföra hållbarhetsarbetet med andra kommuner. Kristina berättade att efter införandet av hållbarhetsstrategin och ett större fokus på hållbarhetsredovisningen så har hållbarhetsarbetet utvecklats. Hon tror att detta beror på att det numera finns en konstant dialog kring hållbarhet och att kommunen efterfrågar hållbarhetsnyckeltal, vilket tvingar verksamheterna att arbeta med detta.

Gällande reglering av hållbarhetsredovisning menar Kristina att en reglering kan vara bra och fungera som ett stöd i upprättandet av en rapport. Däremot förklarade hon att det kan vara utmanande att anpassa alla kommuner till en standardiserad mall, men att det kan regleras genom att sätta krav på genomförande samt ge några övergripande riktlinjer. Kristina förklarade att, på grund av självstyret, kommer det inte fungera att kräva att alla kommuner jobbar exakt lika. Hon menar att eftersom det finns ett krav på årsredovisning borde ett liknande krav för hållbarhetsredovisningen kunna implementeras. I intervjun diskuterades det även kring omfattningen av en eventuell reglering och om den då, på samma sätt som för företag, borde ha en gräns för lägsta antal anställda eller invånare. Kristina tyckte inte att detta var nödvändigt, då

de som liten kommun med 12 000 invånare kan genomföra en hållbarhetsredovisning. Däremot påpekade hon ännu en gång att regleringen i detta fall endast gäller det faktum att det ska upprättas och att kommunerna själv kan avgöra i vilken utsträckning.

5.2.2 Sigtuna kommun

Friederike May som arbetar som hållbarhetssamordnare i Sigtuna kommun intervjuades. Hon arbetar i Agenda 2030-utskottet som startades för tre år sedan och tar bland annat fram den årliga hållbarhetsredovisningen. Friederike har jobbat med hållbarhetsfrågor inom kommunen i mer än fem år.

Sigtuna kommun har upprättat en årlig hållbarhetsredovisning i tre år. Arbetet började med att ett nytt Agenda 2030-utskott infördes till följd av en utredning av vad kommunen skulle implementera. Tidigare har en verksamhetsberättelse över miljö upprättats, men kommunen ansåg att en mer gedigen redovisning över alla aspekter av hållbarhet behövde införas. Kommunen har arbetat med hållbarhetsfrågor i över 25 år, men följer numera Agenda 2030 eftersom att det ger tillgång till ett typ av paraply som kan användas för att kommunicera hållbarhetsfrågor. Deras huvudsakliga mål med hållbarhetsredovisningen, utöver att det är ett politiskt kontrakt, är att kommunicera ut vad kommunen arbetar med till invånare, föreningar och företag, och att på så sätt föregå med gott exempel för att förhoppningsvis uppmuntra deras intressenter till att tänka mer hållbart. Det andra målet med rapporten är att följa upp vad verksamhetens alla delar har arbetat med under året. Friederike anser att det är svårt att hamna på rätt nivå innehållsmässigt, eftersom att redovisningen görs främst för politiker och invånare. Hon anser även att det finns en viss press från intressenter avseende att upprätta hållbarhetsredovisning, framförallt för att kunna förmedla organisationens arbete till arbetssökande för att visa deras engagemang.

Under intervjun förklarade Friederike att deras hållbarhetsarbete har blivit mer gediget efter införandet av Agenda 2030 och att deras hållbarhetsredovisning är utformad efter agendan. Sigtuna kommun är med i Glokala Sverige, där det finns ett samverkanskrav som bland annat innebär att medlemmarna tar inspiration av varandra i utvecklingen av sin hållbarhetsredovisning. Kommunen har valt att dela upp rapporten i temaområden, eftersom

varje tema berör flera mål och varje mål berör flera teman. I övrigt är kommunens hållbarhetsredovisning inte upprättad enligt någon standard. Friederike tror att detta kan bero på att de endast upprättat denna typ av rapport tre gånger. Vidare förklarade hon att mycket av hållbarhetsarbetet faller bort i rapporten, eftersom det annars finns en risk att den blir för lång. Hon förklarade även att till följd av att hållbarhetsredovisningen ska antas som ett politiskt dokument är det mycket delar som anses som förbättringsområden och som kommunen är "sämre" på som inte tas med, även fast Friederike hade velat det. Vidare har kommunen inte med några nyckeltal i hållbarhetsredovisningen och Friederike tror att detta kan, i första hand, bero på att de inte fått ha med några tidigare, även för att nyckeltal öppnar upp för vidare analys. Därigenom vill de inte ta med nyckeltal som inte har arbetats med.

Friederike påstod att Sigtuna kommuns hållbarhetsarbete har förbättrats efter införandet av hållbarhetsredovisning, vilket hon förklarade kan bero på att hållbarhet genomsyrar hela organisationen då varje avdelning ska jobba med det. Avseende reglering av hållbarhetsredovisningar anser hon att det kan vara bra att reglera vissa delar men inte för specifikt. Hon tog upp exemplet att det hade kunnat regleras att varje kommun måste jobba med klimatanpassning eller redogöra för hur de jobbar med sin klimatplan. Vidare anser hon att det hade varit gynnsamt, men att hinder kan förekomma eftersom alla kommuner har olika förutsättningar. Hon anser även av samma anledning att en referensram kan vara svår att bygga upp för att passa varje kommun, men att vissa referenser kan vara gynnsamma. Friederike tror att anledningen till att kommuners hållbarhetsredovisningar inte redan är reglerade kan vara för att de testas för privata bolag först. Däremot tror hon att det kommer att komma i framtiden.

5.2.3 Trelleborgs kommun

I Trelleborgs kommun intervjuades Anders Nyman. Han arbetar som hållbarhetsstrateg och har därmed bland annat ansvar för hållbarhetsredovisningen, samt den internationella klimatrapporeringen. Anders har jobbat i kommunen sedan augusti i fjol.

Anledningen till varför Trelleborgs kommun upprättar en hållbarhetsredovisning är för att följa upp deras hållbarhetspolicy till kommunfullmäktige, därav är rapporten indelad i fyra områden vilka överensstämmer med de övergripande målen i hållbarhetspolicyen. Rapporten är även

utformad som den är eftersom att de eftersträvar användarvänlighet samt tar inspiration från andra kommuner. Vidare använder de sig inte av någon standardiseringsprocess eller något ramverk i utformningen. Anders förklarade att mycket av hållbarhetsarbetet inte tas med i rapporten för att den inte ska bli för lång. Däremot anser han att den ändå ger en bra bild av organisationens arbete inom området. Anders belyste att anledningen till att det finns brist på nyckeltal är att statistik ofta ligger efter och att den senaste KOLADA-statistiken som var tillgänglig när rapporten för 2022 skrevs, var statistik från 2020. Vidare förklarade Anders att det inte finns något stort intresse från politikerna i kommunen när det kommer till hållbarhetsredovisningen. Det är snarare tjänstemännen som försöker utbilda politikerna i frågan.

När det diskuterades huruvida införandet av en hållbarhetsredovisning förbättrar hållbarhetsarbetet förklarade Anders att han inte var med i starten av projektet och därmed inte kunde säga något med säkerhet. Han tror dock inte att det har förbättrats, utan endast bidragit till att de synliggör det som redan gjordes. Anledningen till att det inte är obligatoriskt att hållbarhetsredovisa i kommuner tror han beror på att kommuner är reglerade på ett annat sätt än företag och anses ta mer ansvar. Han tror dock att det kommer att införas. Anders menar däremot att mindre kommuner som inte har en hållbarhetsstrategi kan få det tufft om det blir obligatoriskt, då tjänsten tvingas köpas in och kan kosta mycket pengar för kommunen. Han anser att en referensram hade varit gynnsam ifall den är utformad på ett bra sätt för att exempelvis kunna jämföra hur man ligger till gentemot andra kommuner. Vidare förklarade han att de flesta av kommunens verksamheter redan utför ett hållbarhetsarbete. Därav finns det inget som han ser inte skulle kunna vara med i en eventuell referensram. Det diskuterades även ifall hållbarhetsredovisning medför mer nytta än arbetsbörda eller tvärtom. I den frågan påstod Anders att det är värt att upprätta den eftersom att det är viktigt att synliggöra arbetet, dels för att inspirera andra kommuner och invånare, dels för att utbilda folk inom hållbarhet.

5.2.4 Kungsbacka kommun

Mårten Västerdal intervjuades som representant för Kungsbacka kommun. Han har jobbat i sin nuvarande roll som samhällsplanerare i drygt ett år. Mårten, tillsammans med två kollegor, utgör det team som ansvarar för och samordnar kommunens hållbarhetsbokslut.

I intervjun berättade Mårten att han har uppfattningen om att den direkta orsaken till att kommunen började hållbarhetsredovisa var en kollegas starka engagemang och driv kring området. Kommundirektören tyckte även att kommunen behövde ha ett större hållbarhetsfokus och döpte därmed om Mårtens avdelning till "hållbar utveckling". Han anser med andra ord att pressen på att hållbarhetsredovisa inte främst kommer från utomstående intressenter, utan internt inom organisationen. Han förklarade att om kommunen hade slutat med hållbarhetsbokslutet hade de anställda förmodligen varit missnöjda till följd av att plattformen som ska synliggöra deras åsikter och arbete hade tagits bort. Trots att politikerna till en början inte var lika intresserade av rapporten och inte ville ta något beslut kring den, uppfattar Mårten att det idag även finns en uppskattning och förväntan hos dem efter att intresset har ökat med åren. Kopplat till kommunens politiker förklarar han dessutom att det kan vara lite känsligt kring rapporten i och med att politikerna helst vill att de ska skriva bra saker, men att det också tas upp en del områden där kommunen presterar sämre.

Mårten förklarade att kommunens tre huvudsakliga mål med hållbarhetsredovisningen är att "glädjas åt framstegen, hålla koll på nuläget och hitta möjligheter för framtiden". Kungsbacka kommuns hållbarhetsbokslut, som de kallar det, är utformad efter Agenda 2030 sedan den fick ett större genomslag än de nationella miljömålen som användes tidigare. Mårten uppgav att agendan möjliggör för ett gemensamt ramverk och lägger större tonvikt på exempelvis mental hälsa och fattigdom, vilket gör att man lättare kan fånga in mer av sin verksamhet än enbart miljömål. Å andra sidan upplever han att det kan bli svårt när det blir så stort och brett att det går att få in nästan allt. Om de skulle skriva in allt hållbarhetsarbete i rapporten skulle den för läsaren bli ointressant och för lång. Detta gör att Mårten och kollegorna måste filtrera bort en del och har då valt att fokusera på de förändringar som har skett under året, vilket de kallar förflyttningar.

I intervjun medger Mårten att han själv inte läser andra kommuners hållbarhetsredovisningar, men att hans kollegor har gjort det. I sitt arbete fokuserar han mer på att undersöka andra kommuners digitala lösningar och visualisering av hållbarhetsarbetet för att kunna hämta inspiration. Han upplever att kommunen får ett ökat förtroende som en direkt positiv effekt av att de började med hållbarhetsredovisningen. Däremot betonar han att det gäller att hålla i och göra förbättringar så att förtroendet inte börjar att minska istället.

Till följd av att Mårten enbart har jobbat inom kommunen i drygt ett år förklarade han i intervjun att det är svårt för honom att svara på om kommunens hållbarhetsarbete har utvecklats efter att de började med att hållbarhetsredovisa. Han har däremot uppfattningen om att det har haft en betydelse till följd av att eldsjälarna i kommunen blir mer engagerade, motiverade och drivande när de har en gemensam plattform som är till för deras tankar, idéer och åsikter. Eldsjälarna får på så sätt känslan av att de gör skillnad och det anser Mårten är viktigt för kommunens hållbarhetsarbete.

Mårten anser att en eventuell reglering främst hade bidragit till jämförbarhet mellan kommunerna genom att standardisera hållbarhetsredovisningen. Kungsbacka kommun hade på så sätt kunnat lättare jämföra sig med andra kommuner och utvärdera om de ligger sämre till inom något område, vilket är väldigt viktigt. Å andra sidan berättade Mårten att många kommuner och kommunpolitiker ogillar när staten lägger sig i för mycket och att arbetet inte blir lika kul om det är ett tvång. Han förklarade att en standard som inte var reglerad hade varit önskvärd och jätte viktig. Att SKR skulle driva ett sådant arbete med att ta fram ett ramverk anser han är rimligt och på så sätt hade processen inte heller behövt vara reglerad, utan fortfarande lustfylld. För mindre kommuner tror Mårten att en reglering möjligtvis hade blivit mer av en pålaga, men att det i det långa loppet är viktigt att få till jämförbarheten.

Anledningen till att hållbarhetsredovisning är reglerad för den privata sektorn och inte för kommuner, tror Mårten delvis beror på det kommunala självstyret och att kommunernas verksamheter i ganska stor utsträckning är tjänstebaserade. Han diskuterade även kring att företag har en större påverkan på något sätt när de är i behov av råvaror till sin produktion.

5.2.5 Västerviks kommun

I Västerviks kommun intervjuades Gun Lindberg som jobbat inom kommunen i mer än 34 år. Hon arbetar på kommunstyrelsens förvaltning med bland annat kommunens hållbarhetsredovisning och ansvarar för att samordna denna, samt se till att den redovisas för politiken. Hennes nuvarande roll som hållbarhetsstrateg har hon haft i över 13 år.

I intervjun med Gun uppgav hon att den främsta och viktigaste intressenten till Västerviks kommuns hållbarhetsbokslut är politiken i form av kommunfullmäktige och kommunstyrelsen. Hållbarhetsbokslutet upprättas en gång per år och det efterfrågas av politiken att den redovisas i början av året samtidigt som den ekonomiska redovisningen. Hon förklarade att de i ett tidigare skede upprättade ett miljöbokslut för uppföljning av nationella och kommunala miljömål. Med åren utvecklades miljöbokslutet till ett hållbarhetsbokslut. Hon menar att utvecklingen berodde på att hon, tillsammans med andra kollegor och politiken, insåg hur viktigt det var att bredda arbetet för att inkludera alla hållbarhetsaspekter, inklusive de ekonomiska och de sociala delarna, inte enbart miljöaspekten. Gun förklarade att kommunen främst upprättar hållbarhetsbokslutet för att kunna jämföra med sig själva relativt tidigare år och på så sätt kunna utvärdera om det finns en positiv eller negativ trend.

Sedan 2018 använder Västerviks kommun Agenda 2030 som utgångspunkt i hållbarhetsbokslutet och presenterar hur målsättningarna speglas lokalt i kommunen. Hon uppgav att de naturligtvis inte har med allt i redovisningen, utan att det är ett urval av de målsättningar som de tycker är mest intressanta eller viktiga. De följer både upp indikatorer och nyckeltal kopplat till målområdena i Agenda 2030, men utvecklar också informationen med att beskriva särskilda händelser eller pågående projekt i verksamheten. Gun förklarade dessutom att de redovisar vissa nyckeltal eller faktorer som är förutbestämda i kommunens styrdokument eller som redan redovisas utifrån KOLADA.

Kring frågan om hållbarhetsredovisning för kommuner ska vara lagstadgat, resonerade Gun om att det kan vara bra med lagar och regler för att få kommuner som inte jobbar med hållbarhetsredovisning att göra det. Däremot anser hon att det snarare handlar om kommunernas personella och ekonomiska resurser, eftersom alla kommuner idag inte har råd att ha vare sig en miljö- eller hållbarhetsstrateg. Hon menar dessutom att uppföljning kan göras på flera sätt och att hållbarhet är ett så pass brett område att det kan vara svårt att lagstadga. Hennes åsikt kring frågan är därmed att det inte ska vara ett lagkrav på hållbarhetsredovisning för kommunerna. Ett eventuellt lagkrav hade kanske inneburit att rapporterna blev dåliga med för mycket greenwashing. Ett alternativ är krav på att ett antal parametrar ska mätas och följas upp, men det kanske finns andra plattformar såsom att inrapportera det via KOLADA. Gun upplever att den

främsta anledningen till att hållbarhetsredovisning är lagstadgat för privata bolag och inte för kommuner beror på skillnaden i verksamheter. Hon menar att privata bolagen har en smalare verksamhet än vad en kommun har och att det är viktigt att de redovisar arbetsvillkor och produktionsprocesser.

5.2.6 Linköpings kommun

Inom Linköpings kommun intervjuades kommunens finanschef, Sofie Moosberg. Hon uppgav att hon inte är med i själva upprättningen av hållbarhetsrapporten, men att hon jobbar tätt tillsammans med hållbarhetsteamet då hållbarhet och finans har gått ihop allt mer det senaste årtiondet. Hon är ansvarig för kommunens gröna ramverk som ligger till grund för lån till gröna obligationer och gröna projekt, som dessutom görs en rapport om årligen. Sofie förklarade att de måste uppfylla vissa krav som står i hållbarhetsrapporten, samtidigt som statistik från det gröna ramverket tas upp i rapporten. Hon menar därmed att de går lite hand i hand.

I intervjun förklarade Sofie att hon har uppfattningen om att kommunen började hållbarhetsredovisa för att kunna visa hur duktiga de var på hållbarhetsfrågor och deras arbete kring det. Tack vare hållbarhetsrapporten upplever hon att de kan lyfta vissa nyckeltal som man tidigare kanske inte har tänkt på att man jobbar med eller påverkar. Sofie upplever att kommunen får ett ökat förtroende och att det växer en stolthet hos invånarna när kommunens omfattande hållbarhetsarbete blir mer tydligt. Rapporten möjliggör därmed att de kan visualisera allt bra de gör i staden, vilket invånarna och andra intressenter är intresserade av. Sofie anser inte att politikerna efterfrågar eller läser rapporten, utan de efterfrågar istället hållbara insatser och effekter av hållbarhetsarbetet.

Linköpings kommuns hållbarhetsrapport är utformad efter Agenda 2030. Däremot förklarade Sofie att det inte är helt enkelt att tillämpa agendan och kunna visa på allt arbete som specifikt görs kring de sociala frågorna. Hon menar att kommunen gör så mycket socialt arbete som inte syns, eftersom det är svårt att få fram statistik, specificera konsekvenserna och fånga in alla aspekter. I upprättandet av rapporten tar kommunen inspiration från andra kommuners redovisningar i syfte att försöka förbättra sin egen rapport visuellt och strukturellt, utan att ändra inriktning i kommunens hållbarhetsarbete.

Sofie förespråkar att hållbarhetsredovisning för kommuner ska vara reglerat och hon menar att eftersom de flesta kommuner redan gör någon typ av redovisning för sitt hållbarhetsarbete kan det lika gärna vara krav på det. I och med att de jämför finansiella nyckeltal med andra kommuner, menar Sofie att en reglering även hade möjliggjort för jämförbarhet sett till hållbarhetsaspekter. På så sätt hade ytterligare en rapport inte bara blivit en pappersprodukt som inte används, utan kommunerna hade kunnat dra nytta av informationen och nyckeltalen som presenterades där i. Hon nämnde även att arbetsprocesserna kring upprättandet av en rapport hade blivit enklare och smidigare. Som representant för en större kommun i urvalet, lyfte hon däremot att en reglering möjligtvis hade skapat en för stor arbetsbelastning i en liten kommun som inte har ett helt hållbarhetsteam. Hon anser därmed att det bör vara någon minimigräns för antalet invånare i kommunen, förslagsvis över 40 000 invånare, om det ska vara krav på att kommunen ska upprätta en hållbarhetsrapport.

Angående frågan varför Sofie tror att hållbarhetsredovisning är lagstadgat för privata bolag men inte för kommuner, diskuterade hon kring att kommuner är ett slags undantag inom flera aspekter. Hon förklarade att kommuner har en egen redovisning, en egen kontoplan och ett annat typ av samhällsansvar. Hon tycker att det är lite synd på ett sätt och att kommuner istället bör vara föredömen och initiativtagare. Sofie anser inte att kommuner har någon anledning till att ha ett enklare regelverk än privata bolag.

5.2.7 Växjö kommun

Henrik Johansson intervjuades som representant för Växjö kommun. Han arbetar dels som miljöstrateg på hållbarhetsavdelningen och dels som projektkononom på ekonomiavdelningen. Henrik har arbetat i Växjö kommun i snart 24 år. Eftersom Henrik jobbar på två olika avdelningar får han insikt i hållbarhetsredovisningen från två olika håll.

I intervjun med Henrik diskuterades det kring varför Växjö kommun inte upprättar en separat årlig hållbarhetsredovisning. Henrik förklarade att tidigare, ungefär mellan 1997 och 2010, upprättade Växjö kommun en miljöredovisning. Miljöredovisningen var då separat från årsredovisningen, vilket ledde till att dessa aldrig var uppe på samma fullmäktigemöte och kunde

därför inte diskuteras gemensamt. Efter detta rörde sig Växjö kommun mer mot en hållbarhetsredovisning genom att även upprätta två separata ekologiska och sociala budgetar, som skulle följas upp med redovisning för respektive område. Även detta var separata arbeten och vid framställandet av deras nuvarande hållbarhetsprogram, var det tydligt från den politiska ledningen att man ville integrera det i styrningen och därmed årsredovisningen. Henrik förklarade att han anser att fördelen med detta tillvägagångssätt är att allt kommuniceras på samma ställe och synliggör att allt är en del av styrningen. Nackdelen som Henrik nämnde var att man inte har möjligheten att skapa en lika fördjupad och detaljerad rapport då detta skulle svämma över årsredovisningen, som redan är väldigt tung för läsaren. Det Växjö kommun istället gör för att motverka nackdelen är att de var fjärde år ger ut en fördjupad rapport som följer upp deras hållbarhetsprogram.

Växjö kommuns hållbarhetsprogram arbetar utifrån Agenda 2030. Programmet är uppdelat i 5 målbilder där de har brutit ner de globala målen och fördelat de efter var de bäst passar in. Detta gör att deras struktur skiljer sig från många andra kommuners hållbarhetsredovisningar som följer Agenda 230 på ett mer strikt sätt.

Vidare förklarade Henrik att Växjö kommun inte läser andra kommuners hållbarhetsredovisningar, men att de tar inspiration, lärdom och samarbetar med andra kommuner. Till exempel är de en del av Glokala Sverige och har därigenom fått förståelse för hur andra kommuner har bäddat in Agenda 2030 i sitt arbete och sin styrning. Trots att Växjö kommun inte läser andra kommuners hållbarhetsredovisningar, utför de analyser av sitt hållbarhetsarbete genom ett poängsystem där de rankar progressionen för deras olika nyckeltal. De jämför med liknande kommuner, enligt SCBs kategoriseringar, och deras poängsystem mäter såväl progressionen inom kommunen som jämfört med andra kommuner.

När det kommer till intressenterna för Växjö kommuns hållbarhetsprogram förklarade Henrik att det är främst politikerna som är intresserade för att veta hur det går. Enligt Henrik har Växjö kommun väldigt intresserade politiker och ett hållbarhetsutskott som är ansvariga för hållbarhetsprogrammet. Eftersom deras hållbarhetsrapportering är en del av årsredovisningen är tanken att politikerna ska kunna se vilka saker som går åt rätt håll och vilka saker som går åt fel

håll, samt åtgärda detta. Avseende invånarna verkar de inte lika intresserade av hållbarhetsredovisningen och Henrik förklarade också att det kan vara svårt att veta var man ska leta efter rapporteringen kring hållbarhet.

Henrik berättade att han tror inte att det är upprättandet av en hållbarhetsredovisning som skulle hjälpa kommunerna i sitt hållbarhetsarbete, utan att regleringen i så fall borde syfta på vad kommunerna ska uppnå. Han menar till exempel att kommunerna skulle ha ett krav på vilka mål man ska uppnå eller att man ska ha hållbarhetsmål, snarare än hur kraven ska se ut för en redovisning kring det. Däremot förklarade Henrik att kommuner oftast vill ha något att förhålla sig till, för att kunna se hur arbetet i verksamheten fungerar. Han menar att alla klarar av att upprätta en hållbarhetsredovisning på ett eller annat sätt. Däremot tillkommer det mycket mer till en reglering då man även måste definiera vad som ska ingå, vart den ska ta vägen, samt hur man ska mäta olika saker etcetera.

5.2.8 Sammanfattning av intervjuer med kommunrepresentanter

Vem initierar?	Främst politiker genom förutbestämda styrdokument Tjänstemän						
Varför upprättas den?	Obligatorium Ansvarighet till & press från intressenter Jämförelse & utvärdering Kommunicering av uppföljning Ökat förtroende för kommunen Förmedla ett ökat fokus på hållbarhet Föregå med gott exempel → Utbilda & uppmuntra intressenter						
Hur upprättas den?	Inspiration från andra kommuner Utgångspunkt i Agenda 2030 Urval → Anpassning till den lokala verksamheten Redigering för att inte bli för lång						
Till vem?	Främst: politiker Tjänstemän Mindre intresserade: invånare						
Bör regleras?	<table border="0"> <tr> <td style="padding-right: 10px;"><i>Ja:</i></td> <td>Möjliggöra jämförelse mellan kommuner Agera som stöd i upprättandet</td> </tr> <tr> <td><i>Lös reglering:</i></td> <td>Övergripande riktlinjer Krav på genomförande & uppfyllelse</td> </tr> <tr> <td><i>Nej:</i></td> <td>Begränsar det kommunala självstyret Brist på resurser</td> </tr> </table>	<i>Ja:</i>	Möjliggöra jämförelse mellan kommuner Agera som stöd i upprättandet	<i>Lös reglering:</i>	Övergripande riktlinjer Krav på genomförande & uppfyllelse	<i>Nej:</i>	Begränsar det kommunala självstyret Brist på resurser
<i>Ja:</i>	Möjliggöra jämförelse mellan kommuner Agera som stöd i upprättandet						
<i>Lös reglering:</i>	Övergripande riktlinjer Krav på genomförande & uppfyllelse						
<i>Nej:</i>	Begränsar det kommunala självstyret Brist på resurser						

Tabell 2. Sammanfattning av intervjuer om hållbarhetsredovisningar med kommunrepresentanter.

5.3 Intervju med representant från SKR

Anna Eklöf intervjuades som representant för SKR (Sveriges Kommuner och Regioner). Hon förklarar att SKR är en politiskt styrd organisation som ändras efter varje val utefter valresultatet. Organisationen har till uppgift att stödja sina medlemmar, i form av kommuner och regioner, och bidra till utveckling av deras verksamheter. I mer än sju år har Anna arbetat i organisationen och för närvarande jobbar hon som utvecklingsledare i demokratisektionen med dels kommunal revision och dels hållbarhetsfrågor med koppling till Agenda 2030.

Sett till hållbarhet i kommuner redogör Anna för att Agenda 2030 har fått ett stort genomslag i offentliga Sverige. Hon menar att det troligtvis beror på att det inte finns en "hållbarhetslag", utan att hållbarhetsfrågorna finns i allra högsta grad reglerade i olika lagar för kommunerna. Både för kommunerna och politiken i kommunerna har agendan varit gynnsam att rikta sig mot och tydliggjort arbetet kring hållbarhet. Anna förklarar att det finns höga krav på varje kommun sett till de ekonomiska, sociala och miljömässiga dimensionerna inom hållbarhet. Däremot är det invecklat att diskutera hållbarhetsfrågor i offentlig sektor, eftersom det inte enbart handlar om en myndighet som ansvarar för en fråga utan alla dimensioner är integrerade. Hon menar på att SKR brukar beskriva en kommun både som en välfärdsproducent som ska skapa ett gott liv för sina invånare och som en samhällsbyggare som ska bygga städer och hantera vatten, energi, avlopp och avfallshantering. För att en kommun ska vara hållbar finns bland annat bestämmelser inskrivet i regelverk om att verksamheterna ska bedrivas till självkostnadspris, samt att både finansiella- och verksamhetsmål ska visa på att kommunen inte gör slut på kommande generationers resurser. Anna påstår därmed att grundstrukturen finns i kommunerna och uppfyller det mesta som idag krävs av regelverk för hållbarhetsfrågor i privat sektor, men att strukturen är upplagd på ett annat sätt.

Kopplat till frågan varför hållbarhetsredovisning är lagstadgat för privata bolag, men inte för kommuner diskuterar Anna kring att Sverige är ett litet land och som hon förstår det har det inte ens varit uppe för diskussion. Ekonomistyrningsverket utredde för några år sedan huruvida myndigheter skulle göra hållbarhetsredovisningar och kom fram till att det inte fanns ett behov på grund av att de redan redovisade ungefär allt. Anna tror däremot att CSRD kommer att sprida

sig och få konsekvenser för kommunerna. Dels anser hon att det beror på rörelser på arbetsmarknaden när arbetstagare i den privata sektorn övergår till den offentliga sektorn, dels att allt fler kommunala bolag kommer att redovisa enligt det nya direktivet. Anna menar även att det krävs anpassade systemstöd för att kunna mäta och redovisa önskade faktorer, vilket hon tror är ett arbetssätt som de privata bolagen först får testa och sen kommer det smitta av sig till kommunerna.

När det kommer till frågan om vad följderna skulle vara av att införa hållbarhetsredovisning för kommuner, resonerar Anna både kring positiva och negativa konsekvenser. På ett sätt hade införandet av hållbarhetsredovisning varit gynnsamt till följd av att många kommuner efterfrågar det och främst för att de vill bli mer hållbara. Problematiken ligger i att kommunerna redan jobbar mycket med hållbarhet, men har svårt att se hur de ska kunna implementera redovisningen. Anna förklarar däremot att det har bland annat kommit en ny lagstiftning om brottsförebyggande arbete, vilket är något som alla kommuner redan jobbar med och är i allra högsta grad en hållbarhetsfråga. Positivt är att lagen bidrar till mer struktur och skapar mer evidens kring arbetssättet. En hållbarhetsredovisning som innehåller en standard hade på samma sätt hjälpt kommunerna att göra det mer tydligt vilka områden som är deras största utmaningar och vidare möjliggjort för utvärdering av processerna. Anna menar att det däremot inte är värt arbetet att upprätta en hållbarhetsredovisning om det inte finns en standard som alla följer och redovisar samma faktorer efter.

Hon förklarar vidare att den främsta nackdelen kring att införa krav på hållbarhetsredovisning är att det hade inneburit extra arbete för kommunerna. Eftersom många kommuner idag är hårt pressade ekonomiskt och behöver göra nedskärningar, måste man veta om det tillför tillräckligt mycket för att motivera att anställa en handläggare vars jobb hade varit att upprätta hållbarhetsredovisning. Anna förklarar å andra sidan att det finns två principer som är grundläggande i den kommunala självstyrelsen. Den första principen kallas finansieringsprincipen och syftar till att statsbidragen från staten till kommunerna ska öka motsvarande det ökade kravet som följer av en ny lagstiftning. Den andra principen, proportionalitetsprincipen, innebär att staten inte ska öka kraven på kommuner och regioner på ett sätt som inte är rimligt relativt den kvalitetsförbättring eller ändring som ska ske. En

övervägning måste därmed göras för att reda ut om hållbarhetsredovisning bör regleras och införas som krav, vilket hade ökat det administrativa arbetet för kommunerna.

Anna anser att det är en svår fråga angående om hållbarhetsarbetet gynnas om man jobbar mer med hållbarhetsredovisning. Hon förklarar att Falkenbergs kommun är ett bra exempel på hur man kan förmedla att man prioriterar frågan. Dels bytte de namn till hållbarhetsutskott och hållbarhetschef, dels började de kommunicera mer kring hållbarhet och hur väl de uppfyllde målen i Agenda 2030 genom hållbarhetsbarometrar. Hon förklarar att kommunen upptäckte att när man visade att det var en prioriterad fråga uppstod det egna initiativ inom organisationen. Anna förklarar att denna typ av process inte går att styra från en plats för att den ska få effekt, utan måste även komma från verksamheterna själva. Hon kopplar detta till att en standard krävs för kommunsektorn för att hållbarhetsredovisning ska få samma effekt. Det finns annars risk för att kommuner jobbar mycket med hållbarhet och förmedlar sitt fokus att “vi är gröna staden och vi är jättebra på miljöfrågor”, men samtidigt bortprioriteras de sociala frågorna till följd av att de inte maktar med. Anna förklarar att alla kommuner trots allt jobbar med sociala frågor när det kommer till bland annat skolverksamhet och socialtjänst, men utan en redovisningsstandard finns det risk för att tappa helhetssynen. Hon nämner även att kommuner missar hållbarhetsaspekter som finns internt inom organisationen kopplat till bland annat personalfrågor. Med hjälp av ett ramverk kan kommuner på så sätt få hjälp med att få fram det interna perspektivet tydligare. Hon har även förtroende för att de kommande CSRD-direktiven kommer att driva på utvecklingen åt rätt håll och minska risken för greenwashing när även revisorerna ska bestyrka informationen i rapporterna.

Anna anser att det finns en del fördelar med en gemensam referensram. Kommunerna hade på så sätt redovisat mer jämförbart och det hade blivit någon sorts normering, vilket är viktigt ur ett hållbarhetsperspektiv för denna typ av organisation. Det hade bidragit till diskussioner kring varför man arbetar på ett visst sätt eller inte. Till följd av att alla kommuner hade tagit fram samma uppgifter hade det varit möjligt att ge ett utförligt underlag till fullmäktige och kommunstyrelsen som hade kunnat jämföra kommuner i samma kommungrupp eller socioekonomiska strukturer.

6. Analys

I detta avsnitt analyseras empirin från det tidigare kapitlet utifrån ramverken som presenterades i det fjärde kapitlet. Analysen är indelad i enlighet med frågeställningarna. Först följer en utredning kring en nulägesbild av de kommunala hållbarhetsredovisningarna. Därefter presenteras de incitament som har framkommit genom kartläggningen och intervjuerna kopplat till de valda teoretiska ramverken. Slutligen redogörs det för kommunernas upplevda behov.

6.1 Analys av de kommunala hållbarhetsredovisningarna

Vid analys av de 19 kommunala hållbarhetsredovisningarna som benämndes "hållbarhetsredovisning", "hållbarhetsrapport", "hållbarhetsbokslut" eller "miljöredovisning" påvisades stora skillnader i utformning trots liknande benämningar på rapporterna. Skillnaderna kan förklaras med den regleringsteori som finns i Sverige och mer specifikt att kommunerna styrs genom kommunalt självstyre. På så sätt har kommunerna rätt att självständigt fatta beslut inom ramarna för vad som är bestämt av riksdagen och regeringen. Med tanke på att utformningen av hållbarhetsredovisning för kommuner inte är lagstadgad kan rapporterna se olika ut till följd av handlingsfriheten.

Sett utifrån hur många och vilka nyckeltal som presenterades i redovisningarna skiljde sig sju kommuner från de andra tolv kommunerna som upprättade sina nyckeltal enligt Agenda 2030. Även de sju kommunerna följer Agenda 2030, men har valt att inte upprätta sina nyckeltal i enlighet med de 17 målen utan istället använder parametrar, inte upprättar nyckeltal eller upprättar dem utan koppling till ett specifikt mål. De resterande tolv kommunerna presenterade sina nyckeltal kopplade till de 17 globala målen i Agenda 2030 trots att det inte finns någon reglering som säger att de ska utgå från agendan. Även om nyckeltalen följde samma riktlinje påvisades däremot både likheter och skillnader. Sett utifrån vilka specifika nyckeltal som presenteras utifrån respektive mål, visar en närmare analys att det enda nyckeltal som tas upp bland alla undersökta kommuners hållbarhetsredovisningar har med gymnasiebehörighet bland årskurs 9 att göra. Skillnaderna berodde främst på att antalet nyckeltal per mål i hållbarhetsredovisningarna skiljde sig markant. De tolv kommunerna presenterade i genomsnitt

68,6 nyckeltal per kommun och antalet nyckeltal per mål varierade mellan 0 och 104 mått (se tabell 1). Antal nyckeltal som presenterades varierade dessutom anmärkningsvärt mellan de större, medelstora och mindre kommunerna i urvalsgruppen, samt mellan kommuner i varierande geografiska områden. Till följd av skillnaderna i antalet nyckeltal per mål kan ingen vidare jämförelse göras utifrån faktorerna storlek och område.

Efter analysen av hållbarhetsredovisningarna, var det tydligt att antalet nyckeltal per mål skiftade. Skiftningarna i nyckeltal illustrerades både mellan de olika målen samt mellan kommunerna. Det visade sig att det är tydligt att vissa kommuner har fler nyckeltal på ett mål än på andra. Ett exempel på detta är Linköpings kommun som redovisar 16 nyckeltal på mål 4, men endast 6 nyckeltal på mål 5. Samtidigt uppvisar Kungsbacka kommun upp 24 nyckeltal på mål 5. Detta påvisar skillnader mellan kommunerna men även skillnader inom enskilda kommuner och de olika målen. Ett annat exempel på skillnader mellan kommunerna är faktumet att Vaxholms stad valt bort fem av de globala målen, trots att majoriteten av kommunerna inkluderar dessa mål. Målen som Vaxholms väljer bort är mål 1, 2, 6, 9 och 17. Vaxholms anledning till att välja bort dessa var att de inte är applicerbara till deras kommunala verksamhet, detta trots att mål 1, 2 och 9 är inkluderade i samtliga övriga undersökta kommuners hållbarhetsredovisningar. Detta kan dels tyda på att verksamheterna skiljer sig åt, men mer sannolikt, att perceptionen och tolkningen av de globala målen och kopplingen till verksamheten skiljer sig åt.

Empirin påvisar att samtliga undersökta kommuner upprättar sina hållbarhetsredovisningar med utgångspunkt i Agenda 2030, däremot medför detta att samtliga relevanta aspekter inte inkluderas. Detta beror på att agendan i första hand inte är framtagen för att användas som ett ramverk för utformningen av hållbarhetsredovisningar. Flera av intervjuobjekten upplever att speciellt de sociala aspekterna samt den interna hållbarheten inte fångas av agendan som ramverk. Detta kan till exempel röra sig om jämställdhet på kommunen som arbetsplats, hur anställda trivs på jobbet eller utsläpp som orsakas av organisationen.

Anledningen till att nulägesbilden bland kommunala hållbarhetsredovisningar ser ut som den gör kan förklaras med hjälp av institutionell teori och isomorfismer. Det finns många kommunala hållbarhetsredovisningar som inte ger en fullständig helhetsbild av hållbarhetsarbetet, vilket har

kommit fram i intervjuerna. Detta kan bero på att kommuner väljer att göra detsamma som en framgångsrik kommun och därmed inte anpassar redovisningen tillräckligt till deras egen verksamhet, vilket kan beskrivas som en mimetisk isomorfism. Vidare har det uppmärksammats att många rapporter skiljer sig åt. Detta kan förklaras med att kommuner översätter andras modeller och applicerar till deras verksamhet. Däremot är det framträdande att översättningsprocessen inte har varit helt lyckad med tanke på att hållbarhetsredovisningen inte är heltäckande. I teorin kan den mimetiska isomorfismen leda till att majoriteten av, eller möjligtvis alla, kommuner börjar ge ut en hållbarhetsredovisning eftersom de vill följa andra kommuner. Å andra sidan bör det poängteras att många framstående kommuner inom hållbarhet inte upprättar en separat hållbarhetsredovisning vilket därmed kan göra att utvecklingen bromsas eftersom dessa kan ses som förebilder. Normativa isomorfismer kan även förklara utvecklingen i form av Agenda 2030 som uppmuntrar kommuner till att arbeta mer med hållbarhet och som visats i kommunernas hållbarhetsredovisningar har majoriteten Agenda 2030 som utgångspunkt. Detta kan förklaras med att kommuner vill följa normer i samhället och därmed anses som "tillräckliga". Dels kan detta förklaras med hjälp av den normativa isomorfismen, men även av den mimetiska då kommuner enligt intervjuerna läser andras hållbarhetsrapporter och tar inspiration. Detta kan med andra ord ha lett till en spridning i att upprätta hållbarhetsredovisningen efter Agenda 2030 och de 17 målen. Vidare kan det ytterligare förklaras med hjälp av den normativa isomorfismen och utbildad personal. Detta innebär att anställning av utbildad personal inom hållbarhet medför att hållbarhet kommer att inkorporeras i organisationen och därmed kan personalen bidra till att en hållbarhetsredovisning upprättas. Den sista typen av isomorfism som tas upp i teorin, den tvingande isomorfismen, kan ses i empirin i form av att alla förutom Kungsbacka kommun upprättar hållbarhetsredovisningen på grund av ett förutbestämt styrdokument samt att det är ett krav från politikerna.

6.2 Incitament för och emot reglering

6.2.1 Motiv kopplade till institutionell teori

Olsens tankar kring legitimitet och att politiker måste svara till invånarna är av yttersta relevans när det kommer till hållbarhetsredovisning. Det är viktigt att politiker hålls ansvariga för sina uttalanden och för att det ska vara möjligt är det centralt att invånarna kan kontrollera

ansvarigheten. Empirin påvisar skiljaktigheter som uppvisades i jämförelsen av de 19 hållbarhetsredovisningarna, samt tecken på informationsbrist från intervjuerna. Med detta som underlag går det att konstatera att det idag finns brister i upprättandet som kan leda till problem när det kommer till ansvarighet för de aktörer med makt. Informationen från intervjuerna tyder dock på ett bristande intresse från kommuninvånarna och att det är få som läser de utgivna hållbarhetsredovisningarna. Därmed uppstår svårigheter kring att hålla kommuner ansvariga för sitt arbete. Det finns även större hinder för privatpersoner att påverka kommunen då självkostnaden att välja bort en kommun, till exempel genom att flytta, är högre än att välja bort ett privat bolag.

I intervjuerna diskuterades vilken aktör som håller en annan ansvarig. I alla kommuner förutom Trelleborgs kommun, Linköpings kommun och Kungsbacka kommun framkommer det att politikerna håller tjänstemännen ansvariga i form av att de vill ha en rapport som redogör för hållbarhetsarbetet. I Trelleborgs kommun är det istället tjänstemännen som håller politikerna ansvariga då de menar på att politikerna måste utbildas inom området. När det kommer till invånarna upplever ingen kommun förutom Linköpings kommun att de hålls ansvariga från dessa. Linköpings kommun menar att invånarna blir stolta över deras kommun ifall ett gediget hållbarhetsarbete görs, därav kan det anses som att kommunen känner ansvar för att göra invånarna stolta. Sigtuna kommun menar även på att de är ansvariga mot föreningar och företag i att uppmuntra dessa till att tänka mer hållbart och föregå med gott exempel. Trelleborgs kommun har även tagit upp liknande argument, dels att de vill inspirera andra intressenter, dels andra kommuner. En koppling kan därav göras som tyder på att kommuner håller andra kommuner ansvariga eftersom att de vill inspirera och förespråka hållbarhetsarbete till andra kommuner. Kungsbacka kommun menar på att pressen kommer inifrån organisationen, från tjänsteman till tjänsteman, vilket visar på en ny typ av ansvarighet. Denna ansvarighet grundar sig i att tjänstemännen håller varandra ansvariga för upprättandet av hållbarhetsredovisningen för att kunna se vilka utvecklingsområden som de kan arbeta med.

Min uppfattning är nog att det finns en, börjar komma en press internt från organisationen.

- *Mårten Västerdal, Kungsbacka kommun*

Som den institutionella teorin påpekar, finns det en risk inom den offentliga sektorn att hållbarhetsredovisningar endast upprättas för att organisationen ska anses modern och välutvecklad. Detta kan ses som en symbolisk funktion och därmed resultera i en form av greenwashing eller window dressing, där hållbarhetsredovisningen mer ses som något man visar upp än något man arbetar med. Detta teoretiska argument går att koppla till den insamlade empirin, där några intervjuobjekt påpekar risken för greenwashing. De menar att en standard eller ett krav på redovisning kan leda till att kommuner endast kommer att visa upp en hållbarhetsredovisning för att de måste, inte för att de faktiskt arbetar med hållbarhet och vill visa upp det arbetet.

Jag tror inte att alla kommuner skulle klara av det, utan då kanske det skulle bli dåligt och då kanske det blir för mycket greenwashing.

- *Gun Lindberg, Västerviks kommun*

Att införa en standard eller ett ramverk kan medföra många fördelar, bland annat simplificeras processen att upprätta hållbarhetsredovisning eftersom att valmöjligheterna minskar. Det finns dock en del kommuner som anser att frivilligheten och möjligheten att anpassa redovisningen till sin egen kommun är centralt, därmed framförs incitament emot ett ramverk.

Från vårt perspektiv tycker jag det skulle vara bra, att man ska hållbarhetsredovisa i någon form. Sen kanske det ska vara fritt i hur man gör det.

- *Kristina Eriksson, Vaxholms stad*

Däremot finns det även de som menar att en struktur i arbetet hade gynnat kommunerna i upprättandet, vilket istället talar för incitament för ett reglerat ramverk.

Jag kan nog tycka att det hade varit bra med viss kravställning på hur man ska rapportera.

- *Anders Nyman, Trelleborgs kommun*

En standard införs för att visa på bästa möjliga lösning på ett problem, vilket kan ses som en fördel. Däremot kan det motsatsvis ses som en utmaning att de som upprättar standarderna har

andra motiv och förespråkar den bästa lösningen för vissa kommungrupper. Det är dock tydligt vilka mål som är ämnade att uppnås med hållbarhet, vilket gör att lösningen bör leda till bästa möjliga tillvägagångssätt för att uppnå generella hållbarhetsmål som de flesta är överens om. Däremot ser kommuner olika ut sett till geografi och verksamhetsomfattning, vilket kan leda till att en standard är mer anpassad till en viss typ av kommun och kan därmed bli svår att tillämpa för andra typer av kommuner. Vidare kan det diskuteras ifall en standard skulle vara gynnsam för alla kommuner då en del kanske inte har råd att upprätta en hållbarhetsrapportering utifrån en gemensam standard, vilket därmed kan ses som ett incitament emot ett reglerat ramverk. I intervjuerna framgår det att flera av kommunrepresentanterna uttrycker oro för de ekonomiska resurserna.

Det finns många som inte har pengarna och som knappt kan gå runt. De har kanske inte ens någon hållbarhetssamordnare.

- *Friederike May, Sigtuna kommun*

Vidare anses ett motargument vara att organisationer vill differentiera sig från andra. Detta blir ännu mer påtagligt i frågan om kommuner, då varje kommun skiljer sig från en annan. En standard kan därav skapa en del problem. Däremot menar Anna Eklöf från SKR att alla kommuner hade kunnat följa en standard och att det hade varit speciellt gynnsamt att beröra den interna hållbarhetsmodellen som ofta glöms bort. Vid ett införande av en standard är det därför viktigt att alla kommuner har samma möjlighet att presentera materialet och kunna arbeta med frågorna. Detta kan uppnås ifall standarden innefattar den interna verksamheten och exempelvis hållbarhetsfrågor kopplat till personal.

Ytterligare ett motiv emot ett ramverk är att kommuner inte kan lära sig av varandra ifall alla följer samma ramverk och standard. Å andra sidan kan ett motiv för ett ramverk vara att liknande nyckeltal och information som främjar jämförelse presenteras, vilket kan leda till att kommunerna får motivation att arbeta med frågor de presterar sämre i. Detta kan även ses i intervjuerna där flera kommuner menar att en jämförelse hade främjat arbetet. I nuläget jämförs finansiella nyckeltal för att se hur kommunerna ligger till i jämförelse med andra och ett liknande verktyg inom hållbarhetsarbete hade även, enligt kommunerna, varit hjälpsamt. Anna Eklöf från

SKR förklarar även att det är ett bra underlag för politikerna i kommunen för att kunna jämföra resultat med kommuner från till exempel samma kommungrupp. Vaxholms stad underbygger de teoretiska argumenten och betonar att en gemensam struktur ger ett liknande språk, vilket är fundamentalt för att kunna jämföra kommuner med varandra.

6.2.2 Marknadsmässiga motiv

Nedan presenteras de marknadsmässiga motiven som nämns av Baldwin, Cave och Lodge (2011). Dessa kopplas sedan ihop med empirin i form av de bearbetade hållbarhetsrapporterna, intervjun med SKR, samt kommunerna.

6.2.2.1 Moral Hazard

En kommun väljs av medborgarna och blir därmed principaler till kommunen. Med risk för moral hazard är det svårt för principalen att verifiera agentens arbete och analysera om genomförandet är önskvärt. Anna Eklöf från SKR nämner att utebliven hållbarhetsredovisning och standard kan leda till att intressenterna tappar helhetssynen. En hållbarhetsredovisning kan motverka moral hazard-problematik genom att skapa en översikt av kommunens hållbarhetsarbete för invånarna. Således kan invånarna, i form av principaler, förstå hur kommunen genomför sitt arbete samt vilka frågor som prioriteras.

Inom en kommun finns det även en annan typ av principal-agent-relation, där tjänstemännen är agent till politikerna. I denna relation har istället tjänstemännen fått i uppdrag av politikerna att utföra det kommunala arbetet kopplat till hållbarhet. Det krävs därför en hållbarhetsredovisning för att politikerna ska veta vad för typ av hållbarhetsarbete som utförs i kommunen och utfallen av detta. Tack vare en hållbarhetsredovisning kan politikerna på så sätt verifiera tjänstemännens arbete och utvärdera om detta har genomförts på ett önskvärt sätt. Eftersom att majoriteten av kommunerna uppger att de ger ut en hållbarhetsredovisning för att deras politiker efterfrågar det, som en uppföljning av styrdokumentet, är denna relation påtaglig.

6.2.2.2 Otillräcklig information

Utan en reglering finns det inga krav på kommunerna att upprätta en hållbarhetsredovisning. Kommunerna kan därmed själva avgöra om de vill framställa en hållbarhetsredovisning och vad

en sådan i så fall ska innehålla. Detta riskerar att vissa kommuner inte tar med all relevant information, vilket kan leda till bristfällig information i arbetet att jämföra olika kommuners hållbarhetsredovisningar. På grund av valfriheten kan även irrelevanta nyckeltal adderas i syftet att skapa en hållbarhetsredovisning som ser bra ut, men som kanske inte innehåller relevant information och på så sätt bidrar till "window dressing". Otillräcklig information kan även, som tidigare nämnt, uppstå på grund av att det finns få motiv för att ge ut informationen. Ett sådant bristande motiv kan vara att invånarna inte efterfrågar en hållbarhetsredovisning av kommunen.

Anna Eklöf från SKR nämner att det inte är värt att upprätta en hållbarhetsredovisning om det inte finns en gemensam standard att följa. Med en gemensam standard kan samtliga kommuner följa samma referensram och därmed redovisa samma faktorer. Enligt regleringsteorin hade detta bidragit till att informationen blir mer tillgänglig, omfattande och korrekt. Det hade även underlättat för läsaren att ta till sig informationen i rapporten och det gör det även lättare att jämföra rapporterna med varandra.

6.2.2.3 Ineffektivitet och orättvis fördelning av resurser

Som analysen av nutidsläget visar, finns det en ojämn uppdelning av nyckeltal vilket kan tyda på ojämna prioriteringar inom kommunerna. I sin tur indikerar detta en ojämn fördelning av resurser inom kommunen. En ojämn fördelning av resurser kan också leda till ett ineffektivt arbete, då vissa kommunala verksamheter inte får rätt medel för att kunna nå sina mål.

I intervjun med Anna Eklöf nämnde hon en ny lagstiftning för brottsförebyggande arbete och att lagen lett till mer struktur, samt att den skapar ytterligare evidens kring arbetssättet. Hon nämner därefter att en hållbarhetsredovisning som innehåller en standard hade kunnat ha samma effekt på kommunerna och på så sätt tydliggörs arbetet. Hon belyser även att med ett tydligare arbete skapas ett mer effektivt arbete, vilket kan gynna kommunerna.

6.2.3 Rättighetsbaserade och sociala motiv

Med utgångspunkt i rättighetsbaserade motiv, som grundar sig i att skydda svaga invånare i samhället, går det att utläsa från analysen av de kommunala hållbarhetsredovisningarna att inte

alla kommuner redovisade samma nyckeltal. Sett till mål 11 som handlar om “hållbara städer och samhällen” var det två kommuner som redovisade tio nyckeltal, medan en kommun enbart redovisade ett nyckeltal. Majoriteten av kommunerna som undersöktes redovisade någon form av andel trångboddhet, men det gjorde inte alla kommuner. Vidare redovisas ett lägre antal nyckeltal kopplat till mål 1, “ingen fattigdom”, och mål 2, “ingen hunger”, vilket är två mål som kan relateras till rättighetsbaserade motiv. Detta ger en indikation på att kommunerna prioriterar olika områden och att vissa fokuserar mer kring arbetet med att skydda utsatta invånare. På samma sätt kan det motsatsvis ge en indikation på att kommunerna inte vet hur de ska prioritera vilken information som ska presenteras. Med ett ramverk som visar vad som ska prioriteras och hur det ska redovisas kan det bli tydligare för kommuner hur de kan arbeta med detta och gynna även de svaga invånarna i samhället.

Utifrån de sociala motiv som tidigare presenterats i avsnitt 3.3.1 går det att se positiva följder av att inte enbart syfta till att motverka marknadsmisslyckanden, utan även att sträva efter att främja den sociala miljön. I intervjun med Anna Eklöf från SKR förklarar hon hur alla kommuner redan jobbar med sociala frågor, men att det ibland inte prioriteras framför hållbarhetsarbetet. Anna Eklöf betonar hur viktigt det är att framställa en fråga som prioriterad för att initiativ ska uppstå inom verksamheterna. Genom att regeringen tar fram en lagstiftning kan de på så sätt förmedla vilket fokus som kommunerna bör skifta mer till och på så sätt starta en process för att i slutändan främja den sociala miljön i samhället i stort. Mårten Västerdal från Kungsbacka kommun menar att hållbarhetsarbetet har fått ett större fokus i verksamheten och har utvecklats i takt med att frågan har tagits upp med hjälp av hållbarhetsredovisningen.

Min bild är faktiskt att ja, det har nog ändå haft betydelse [för hållbarhetsarbetet]. Det finns alltid vissa eldsjälar som är lite mer engagerade och de har fått en gemensam yta eller en gemensam plattform att träffas och diskutera och då känner de genast lite mer motivation och orkar driva på lite till.

- *Mårten Västerdal, Kungsbacka kommun*

6.3 Kommuners upplevda behov

I de intervjuer som genomförts med kommunerna har det varit tydligt att vissa aspekter av hållbarhetsredovisningen har genomsyrat samtliga kommuner. Det har utförts en jämförelse mellan de genomförda intervjuerna för att kunna fastställa vilka problem kommunerna upplever med hållbarhetsredovisningen idag, samt vad de ser för behov för en reglering kring detta.

6.3.1 Skiljaktigheter i utformning

Idag följer ingen av de intervjuade kommunerna någon standard när det kommer till hållbarhetsredovisning. Den likhet man kan se mellan de olika kommunerna är att de alla tar stöd från målsättningarna i Agenda 2030, vilket kan tyda på ett behov att följa någon slags standard. Kristina Eriksson säger till exempel att hon ser fördelar med att följa Agenda 2030 då det skapar likhet mellan de olika hållbarhetsredovisningarna. Sofie Moosberg upplever att det är många sociala aspekter som inte blir synliga när agendan tillämpas på hela kommunens verksamhet.

Det är svårt att hitta statistik, det är svårt att fånga in, det är svårt att sätta pengar på och det är svårt att sätta effekt på. Det är i alla fall det svåraste, de sociala delarna tycker jag.

- *Sofie Moosberg, Linköpings kommun*

Henrik Johansson uppger att Växjö kommuns struktur skiljer sig från många andra kommuner som mer strikt följer Agenda 2030. Trots skiljaktigheterna i de olika hållbarhetsredovisningarna tar de sju intervjuade kommunerna inspiration av andra kommuners rapporter. Att ta inspiration från andra kommuner i utformandet kan vara nödvändigt, eftersom det inte idag finns någon standard för kommunerna att följa. Kristina Eriksson förklarar att det finns risker att hållbarhetsredovisningen inte blir speciellt strukturerad eftersom man inte har en tydlig mall eller ett system att följa.

På grund av skiljaktigheterna i hållbarhetsredovisningarna är det svårt för kommunerna att jämföra de olika rapporterna. Flertalet av intervjuobjekten lyfte upp att en fördel med lika hållbarhetsredovisningar, är att det möjliggör att en jämförelse kan utföras. På så sätt kan kommunerna se hur de ligger till i sitt hållbarhetsarbete i jämförelse med andra kommuner.

Då blir det ju mer jämförbart, för vi och liknande kommuner brukar ju jämföra alla andra nyckeltal och då får vi möjlighet att jämföra oss på hållbarhetsaspekter också [...]. Det skulle vara enklare och smidigare och underlätta jämförelserna mellan varandra.

- *Sofie Moosberg, Linköpings kommun*

6.3.2 Informationsbrist

Samtliga sju kommuner har upplevt att viss redigering görs av hållbarhetsredovisningen, främst för att hållbarhetsredovisningen inte ska bli för lång. Växjö kommun, som inte upprättar en separat årlig hållbarhetsredovisning, gör exempelvis istället en längre och mer omfattande rapport var fjärde år för att kunna inkludera mer information.

Naturligtvis har vi inte med allt i den, men det är ju ett urval av de som vi ser är mest intressanta eller mest viktiga.

- *Gun Lindberg, Västerviks kommun*

Att utföra en redigering i hållbarhetsredovisningen kan leda till att olika mål presenteras, vilket kan ge ett ovisst resultat. Friederike May uppgav exempelvis att det som kommunen är sämre på kan väljas att inte inkluderas i hållbarhetsredovisningen då den även ses som ett politiskt dokument. Sofie Moosberg var inne på samma spår och påstod att:

Rapporten gör att vi kan visualisera allt bra vi gör i staden.

- *Sofie Moosberg, Linköpings kommun*

6.3.3 Intressenter

Vi har intresserade politiker, tycker jag. De är engagerade.

- *Henrik Johansson, Växjö kommun*

Från intervjuerna blev det tydligt att det främst är kommunpolitikerna som är intressenter av hållbarhetsredovisningen som kommunerna tar fram. Kristina Eriksson upplever att

hållbarhetsredovisningen inte sprids lika mycket till kommuninvånarna och tror att det beror på att den kan vara för avancerad och omfattande för gemene man. Det är alltså i första hand kommunpolitikerna som använder rapporterna, och främst för att jämföra hur de ligger till i förhållande till andra kommuner, samt hur riktningen på trender går inom kommunen jämfört med tidigare år. Däremot råder det även delade åsikter kring detta.

Det är inte jättemycket intresse för hållbarhetsarbetet från politikerna tyvärr, utan det är väl mer att vi [tjänstemännen] försöker påtala vikten av hållbarhetsarbetet för dem.

- *Anders Nyman, Trelleborgs kommun*

Dessutom upplever Sofie Moosberg att hållbarhetsrapporten är ett viktigt verktyg för att framförallt synliggöra för invånarna vad kommunen faktiskt gör och påverkar. Med det menar hon att även förtroendet för kommunen ökar, samtidigt som en stolthet hos invånarna växer fram.

Det är ju inte så att vi gör mer hållbara satsningar för att vi gör den här rapporten. [Politikerna] är måna om att vi ska göra hållbara insatser, men inte rapporten. Den läser de inte.

- *Sofie Moosberg, Linköpings kommun*

6.3.4 Åsikter kring reglering

Jag tycker inte att det ska vara lagkrav på att kommunerna ska göra hållbarhetsbokslut. Jag tror inte att alla kommuner skulle klara av det, utan då kanske det skulle bli dåligt och kanske för mycket greenwashing.

- *Gun Lindberg, Västerviks kommun*

Bortsett från Gun Lindberg, går det att utläsa från intervjuerna med kommunrepresentanterna att det finns en gemensam åsikt om att reglering i någon form hade varit gynnsam i processen att förmedla hållbarhetsarbetet. Anders Nyman framhäver att trots att upprättandet av hållbarhetsredovisning innebär mer arbetsbörda för Trelleborgs kommun, är det värt att upprätta den sett till att det är viktigt att synliggöra hållbarhetsarbetet.

En positiv aspekt av hållbarhetsredovisning hade bidragit till att inspirera andra kommuner och invånare, samt utbilda folk inom hållbarhet. Representanterna från Vaxholms stad och Växjö kommun är överens om att en reglering hade varit bra att förhålla sig till för att kunna utvärdera hållbarhetsarbetet och fungerat som ett stöd i upprättandet av en rapport. Anders Nyman är dessutom överens med Kristina Eriksson, Gun Lindberg, Sofie Moosberg och Mårten Västerdal om att hållbarhetsredovisning är ett fördelaktigt underlag för att kunna jämföra sin kommuns hållbarhetsarbete med andra kommuners arbete. Däremot förutsätter detta att ett eventuellt ramverk för hur redovisningen ska upprättas är välutformat och det framgår från intervjuerna att det finns delade meningar om hur redovisningen bör upprättas.

Vad ska de olika kommunerna nå för någonting i sitt hållbarhetsarbete? Det är snarare det som är det viktiga.

- *Henrik Johansson, Växjö kommun*

Både Henrik Johansson och Kristina Eriksson anser att regleringen bör innefatta det faktum att en hållbarhetsredovisning ska upprättas, men inte mer specifikt på vilket sätt den ska upprättas eller vad som ska ingå. Henrik Johansson utvecklar sitt resonemang och tror inte att det är själva upprättandet av en hållbarhetsredovisning som hade hjälpt kommunerna i sitt hållbarhetsarbete. Gun Lindberg menar dock på att hållbarhetsredovisning inte bör lagstadgas, utan att redovisningen kan göras via andra plattformar såsom KOLADA. Friederike May och Kristina Eriksson är även inne på att ett standardiserat ramverk hade varit svårt att anpassa till alla kommuner, men att vissa referenser däremot hade varit önskvärda. Trots att ett standardiserat ramverk hade varit svårt att anpassa till alla kommungrupper menar Kristina Eriksson, som representant för en mindre kommun, att alla kommuner på något sätt kan upprätta en hållbarhetsredovisning. Hon upplever att problematiken för en liten kommun ligger i när materialet ska analyseras. Anders Nyman och Gun Lindberg har dessutom uppfattningen att mindre kommuner som inte har en hållbarhetsstrategi kan få det tufft ekonomiskt till följd av en reglering, då system och tjänster kan vara nödvändigt att köpa in. Sofie Moosberg delar uppfattningen och diskuterar kring om regleringen ska innefatta någon minimigräns, förslagsvis över 40 000 invånare i kommunen.

I diskussionen kring varför det inte finns någon reglering kring hållbarhetsredovisning i kommuner idag, förklarar Friederike May att hon tror att det kan bero på att man testat i privata bolag först. Både Friederike May och Anders Nyman tror däremot att det kommer införas reglering kring kommunal hållbarhetsredovisning i framtiden. Gun Lindberg är även inne på att privata bolags verksamheter är smalare och att denna skillnad är den främsta anledningen till att kommuners hållbarhetsredovisningar i dagsläget inte är reglerade. Kring kommunernas verksamheter diskuterade Mårten Västerdal att bristen på reglering kan bero på det kommunala självstyret och att verksamheterna är mer tjänstebaserade än i privata bolag. Sofie Moosberg tycker att det är synd att kommuner undantas från regleringarna som finns för andra typer av bolag och önskar att kommuner istället kunde vara framtidens ledande.

Kommunen har ingen anledning till att ha ett enklare regelverk än privata bolag, det tycker jag inte.

- *Sofie Moosberg, Linköpings kommun*

7. Slutsats och diskussion

I följande avsnitt besvaras studiens frågeställningar som presenterades i det första avsnittet. Förhoppningen är att kommande resonemang kommer att medföra klarhet kring uppsatsens syfte och i utredningen om ifall ett obligatoriskt ramverk för hållbarhetsredovisning inom kommuner skulle vara gynnsamt. Avslutningsvis följer en diskussion utöver frågeställningarna där även ytterligare teoretiska argument presenteras. Sist diskuteras förslag till vidare forskning.

7.1 Slutsats

7.1.1 Hur ser separata årliga hållbarhetsredovisningar ut i kommuner idag utan reglering?

Faktumet att det idag inte finns någon reglering, har lett till att det uppkommer både likheter och skillnader i utformningen av hållbarhetsredovisningar för kommuner. De främsta likheterna som påträffats i rapporterna grundar sig i Agenda 2030. På så sätt utgår majoriteten av kommunerna från de 17 globala målen i upprättandet av hållbarhetsredovisningen. Det som däremot skiljer sig är främst antalet nyckeltal och hur dessa kopplas till de olika målen. Alla kommuner upprättar inte nyckeltal som kopplas till de globala målen, samtidigt som vissa kommuner upprättar flertalet nyckeltal och kopplar samtliga till målen. Att samtliga undersökta kommuner använder sig av Agenda 2030 men ändå skiljer sig åt i utformningen, i till exempel val av mål och nyckeltal, kan tyda på att kommunerna tolkar och kopplar de globala målen till verksamheterna på olika sätt.

Att det fortfarande finns likheter i hållbarhetsredovisningarna, trots avsaknaden av ramverk och reglering, kan bero på olika isomorfismer. I studien har det framkommit att kommunerna tar inspiration från varandra och därmed använder sig av mimetiska isomorfismer i kombination med en översättningsprocess. Normativa isomorfismer kan också ligga till grund för utformandet av hållbarhetsredovisningen då kommunerna vill följa normer och hållbarhet är en central del i dagens samhälle.

Slutsatsen som följer är därmed att rapporterna skiljer sig mycket i utformningen och det finns idag ingen tydlig struktur i hur kommunerna upprättar sina hållbarhetsredovisningar. Istället

upprättas hållbarhetsredovisningar som avviker från varandra, vilket skapar svårigheter i arbetet att utnyttja dessa rapporter, exempelvis för jämförelse med andra kommuner.

7.1.2 Vad finns det för incitament att införa eller att inte införa ett obligatoriskt ramverk för hållbarhetsredovisning inom kommuner?

Denna studie har redogjort för ett flertal incitament både för och emot ett införande av ett obligatoriskt ramverk kopplat till kommuners hållbarhetsredovisningar. Dessa incitament har tagits fram med stöd i såväl empiri som teoretiska ramverk.

De presenterade incitamenten påvisar olika perspektiv att se på införandet av ett ramverk. Vissa av incitamenten utgår från samma grund men kan ses från olika synvinklar. Ett exempel på detta är grunden i utformning, där ett incitament för ett ramverk är att göra hållbarhetsredovisningen mer simplificerad och strukturerad, motsatsvis är ett incitament emot att valmöjlighet och frihet begränsas.

I tabellen nedan presenteras de incitament som påträffades under studien och som besvarar frågeställningen.

Incitament för att införa	Incitament emot att införa
Förstärkt ansvarstagande hos politiker och kommuner	Risk för greenwashing och window dressing
Ökad ansvarighet gentemot invånare och andra aktörer	Kan inte anpassa till den egna verksamheten
Fångar upp den interna hållbarhetsmodellen och det sociala perspektivet	Mindre valmöjligheter och frivillighet → Begränsning av kommunala självstyret
Minskar informationsbrist och informationsasymmetri → Helhetssyn	Kommuner skiljer sig och vill differentiera sig
Motverka moral hazard-problematik	Kan inte lära sig av varandra
Simplificerat och strukturerat upprättande → Ökar evidens	De som framställer ramverk kan ha andra motiv eller mål som gynnar vissa kommungrupper
Tydligare arbete skapar mer effektivitet	Kommunerna har olika personella och ekonomiska resurser
Jämförbarhet mellan år och andra kommuner	
Mer initiativ och intresse för hållbarhetsarbete → Uppnå hållbarhetsmål	

Tabell 3. Incitament för och emot att införa ett obligatoriskt ramverk för hållbarhetsredovisning inom kommuner.

7.1.3 Finns det ett upplevt behov för ett ramverk kring hållbarhetsredovisning i kommuner?

Vid diskussioner med kommunerna samt kopplingar till hållbarhetsredovisningarna, går det att dra slutsatsen att ett behov för ett ramverk är påtagligt. Studien har visat att det finns ett behov av ett ramverk för att skapa likhet mellan hållbarhetsredovisningarna för att främja jämförbarhet. Vidare kan ett ramverk resultera i minskad redigering och därmed förhindra informationsbrist. Rapporten har även redogjort för att det finns ett behov från politikernas sida men att invånare och övriga intressenter påvisar ett bristande intresse. Kommuners vilja och agerande att följa Agenda 2030 understödjer faktumet att ett behov finns för riktlinjer inom området. Därav är slutsatsen att det finns ett behov för någon form av vägledning, men det råder skilda åsikter kring omfattning och struktur. Detta resulterar i att ett icke obligatoriskt ramverk hade varit förespråkat för att kunna vägleda kommuner i upprättandet, samt för att uppmuntra kommuner till en mer heltäckande hållbarhetsredovisning. Det kan alltså inte påvisas något behov för att detta måste vara obligatoriskt och lagstadgat att följa i dagsläget.

7.2 Diskussion

Att hållbarhetsredovisningarna uppvisar en bristande helhetsbild av verksamhetens hållbarhetsarbete samt stora skillnader mellan de olika rapporterna, pekar på att kommunerna inte klarar av att upprätta en hållbarhetsredovisning utan någon vidare vägledning.

Med grund i slutsatserna ovan kan det diskuteras om en eventuell reglering kring ett ramverk är relevant. Vad som kan sägas utifrån studien är att det verkar finnas fler incitament för än emot ett ramverk, samt att kommunerna upplever att ett ramverk kan hjälpa dem i utformningen av hållbarhetsredovisningen. Det som däremot kräver ytterligare diskussion är principerna som Anna Eklöf från SKR nämner, proportionalitetsprincipen och finansieringsprincipen. Proportionalitetsprincipen syftar till nyttan gentemot arbetet som krävs när en ny lag införs. I detta fall bör det därför ses över vilken av dessa två aspekter som väger tyngst. Med hänsyn till finansieringsprincipen bör kommunerna få ytterligare resurser i det fall kravställningen höjs, för att på så sätt möjliggöra för att fler kommuner kan upprätta en hållbarhetsredovisning. Detta berör även Olsen som menar att i fallet av en ny reglering rörande kommunala verksamheter

måste även ett ansvar läggas på riksdagen ifall det inte delas ut tillräckligt med finansiella medel för att klara av kraven och även motarbeta greenwashing.

Nedan redogörs för teoretiska argument vilka inte går att återfinnas i den insamlade empirin. Däremot anses även dessa argument hålla då de går att applicera på den kommunala verksamheten.

Enligt den institutionella teorin kan en standard ha samma inflytande som en reglering och på så sätt kan införandet av en standard som inte är obligatorisk, uppnå samma effekt som en lagstadgad reglering. Därmed går det att argumentera för att en reglering kan anses överflödig. I de undersökta kommunerna har Agenda 2030 varit en tydlig grund till hållbarhetsredovisningarna och de olika delarna i agendan fungerar därmed likt en standard. I kombination med mimetiska isomorfismer kan Agenda 2030 utvecklas till en ytterligare starkare standard. Det bör dock belysas att Agenda 2030-målen syftar till att vara uppnådd år 2030 vilket medför incitament att införa ett mer bestående ramverk. Det är även möjligt att om en internationell standard för hållbarhetsredovisning skulle införas, kan det leda till att det blir lagstadgat på nationell nivå då standarder har en tendens att påverka den nationella lagstiftningen. Standarder kritiserar dock även för att vara för svaga och inte ha samma politiska grund som regleringar, vilket kan tala för en reglering istället för en standard.

Som Olsen framför så kan en reform bidra till ett förstärkt ansvarstagande och en förbättrad demokratisk styrning, vilket i detta fall hade kunnat öka kvaliteten på hållbarhetsredovisningar i kommuner. Ansvarighet är också viktigt för kommuner och personer inom kommunen, då dessa måste hållas ansvariga i de fall ett mindre bra hållbarhetsarbete har utförts för att möjliggöra utveckling. I takt med att världen förändras och hållbarhet blir ett allt mer aktuellt ämne måste även ansvarigheten ändras så att den kan appliceras på de nya förutsättningarna. Detta leder till att kommunpolitikerna har ett större hållbarhetsansvar.

Studiens normativa ansats, att upplysa de styrande organen kring ämnet, kommer förhoppningsvis bidra till ytterligare kunskap och idéer. Under intervjuerna har det varit påtagligt

att intervjuobjekten fått nya perspektiv som vidgat deras tankesätt. Detta ger förhoppningar om att diskussionen fortsätter sprida sig inom offentlig sektor.

7.3 Vidare forskning

När denna undersökning genomfördes uppkom tankar kring ytterligare aspekter som hade varit intressanta att undersöka. I och med att denna rapport har undersökt vilka motiv det finns för och emot ett införande av ett obligatoriskt ramverk, hade det vidare varit av intresse att undersöka ifall denna reglering ska genomföras samt hur en implementering bör genomföras. En undersökning hade förslagsvis kunnat undersöka om regleringen ska komma från EU-nivå eller nationell nivå, samt på vilken nivå kommuners hållbarhetsredovisningar bör regleras och mer specifikt om alla kommungrupper bör omfattas. Vidare forskning om själva utformningen av ett ramverk hade dessutom bidragit till forskningsområdet ytterligare. Mer specifikt hade det varit intressant att undersöka vad som bör ingå och omfattas i ett eventuellt ramverk.

I studien har alla undersökta kommuner upprättat årliga separata hållbarhetsredovisningar vilket i grunden skapar en likhet mellan rapporterna. Det bör däremot påpekas att resterande 271 svenska kommuner antingen upprättar en hållbarhetsredovisning på annat sätt eller inte alls. En undersökning som även inkluderar dessa kommuner hade kunnat påvisa ytterligare skillnader i utformningen av dagens hållbarhetsredovisningar. Det hade därför varit intressant att bredda perspektivet och inkludera andra typer av hållbarhetsredovisningar, exempelvis de som upprättar en kombinerad hållbarhet-ekonomisk årsredovisning. På så sätt är det enklare att generalisera och kunna fastslå huruvida kommuner klarar av upprättandet av en hållbarhetsredovisning utan ett ramverk.

Källförteckning

Baldwin, R., Cave, M., & Lodge, M. (2011). *Understanding Regulation: Theory, Strategy, and Practice*, Oxford: Oxford University Press

Boverket. (2022). Regelhierarki - från lag till allmänt råd, Tillgänglig online: <https://www.boverket.se/sv/lag--ratt/forfattningssamling/regelhierarki/> [Hämtad: 15 april 2023]

Biondi, L., & Bracci, E. (2018). Sustainability, Popular and Integrated Reporting in the Public Sector: A Fad and Fashion Perspective, *Sustainability*, vol. 10, no. 9, s. 3112, Tillgänglig online: <https://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip.uid&db=edsdoj&AN=edsdoj.7f590d5da61f42d4be1f455f61ab37a4&site=eds-live&scope=site> [Hämtad: 11 april 2023]

Brottsförebyggande rådet. (2023). Regionala variationer, Tillgänglig online: <https://bra.se/statistik/statistik-om-brottstyper/regionala-variationer.html> [Hämtad 17 maj 2023]

Brunsson, N., & Jacobsson, B. (2002). *A world of standards*, Oxford: Oxford University Press

Bryman, A., & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, Stockholm: Liber

Carpenter, V. L., & Feroz, E. H. (2001). Institutional theory and accounting rule choice: an analysis of four US state governments' decisions to adopt generally accepted accounting principles, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 26, no. 7-8, s. 565-596, Tillgänglig online: <https://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip.uid&db=edselc&AN=edselc.2-52.0-0035486214&site=eds-live&scope=site> [Hämtad: 17 april 2023]

Drahos, P. (2017). *Regulatory Theory: Foundations and applications*, Canberra: Australian National University Press

Deloitte. (u.d.). Direktiv om hållbarhetsrapportering (CSRD), Tillgänglig online: <https://www2.deloitte.com/se/sv/pages/audit/articles/Direktiv-om-hallbarhetsrapportering.html> [Hämtad: 5 maj 2023]

Dillard, J. F., Rigsby, J. T., & Goodman, C. (2004). The making and remaking of organization context: Duality and the institutionalization process, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 17, no. 4, s. 506-542, Tillgänglig online:

<https://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip.uid&db=edo&AN=ejs6335775&site=eds-live&scope=site> [Hämtad: 17 april 2023]

Domingues, A. R., Lozano, R., Ceulemans, K., & Ramos, T. B. (2017) Sustainability reporting in public sector organisations: Exploring the relation between the reporting process and organisational change management for sustainability, *Journal of Environmental Management*, vol. 192, s. 292-301, Tillgänglig online:

<https://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip.uid&db=edselp&AN=S0301479717300877&site=eds-live&scope=site> [Hämtad: 11 april 2023]

Ekonomifakta. (u.d.). Arbetslöshet (Arbetsförmedlingen), Tillgänglig online: <https://www.ekonomifakta.se/Fakta/Regional-statistik/Din-kommun-i-siffror/Nyckeltal-for-regioner/?var=17255> [Hämtad: 17 maj 2023]

Eriksson-Zetterquist, U. (2009). Institutionell teori: idéer, moden, förändring, Stockholm: Liber FN. (u.d.). Agenda 2030 och de globala målen för hållbar utveckling, Tillgänglig online: <https://fn.se/vi-gor/vi-utbildar-och-informerar/fn-info/vad-gor-fn/fns-arbete-for-utveckling-och-fattigdomsbekampning/agenda2030-och-de-globala-malen/> [Hämtad: 31 mars 2023]

Franzén, C., & Sandstedt, U. (2018). Hållbarhetsredovisning - en omvärldsbevakning, Tillgänglig online:

<https://www.esv.se/contentassets/2dc5059435ea42518a48336effd2ffd6/esv-2018-36-hallbarhetsredovisning-en-omvarldsbevakning.pdf> [Hämtad: 31 mars 2023]

Frisk Jensen, H., & Jelves, S. (2014). Kommuners hållbarhetsredovisningar: En studie om varför det förekommer skillnader i omfattning och innehåll hos kommunala hållbarhetsredovisningar, Kandidatuppsats, Företagsekonomiska institutionen, Lunds Universitet, Tillgänglig online:

<https://lup.lub.lu.se/luur/download?func=downloadFile&recordId=4292690&fileId=4292705> [Hämtad: 19 april 2023]

Frostenson, M., & Helin, S. (2019). *Hållbarhetsredovisning*, Stockholm: Liber

Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (FEUF)

Global Reporting Initiatives. (u.d.a.). Our mission and history, Tillgänglig online:

<https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/> [Hämtad: 3 april 2023]

Global Reporting Initiatives. (u.d.b.). Global Sustainability Standards Board, Tillgänglig online: <https://www.globalreporting.org/about-gri/governance/global-sustainability-standards-board/> [Hämtad: 3 april 2023]

HM Government. (2005). Securing the future - delivering UK sustainable development strategy, Tillgänglig online: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/69412/pb10589-securing-the-future-050307.pdf [Hämtad: 15 maj 2023]

Huddinge kommun. (2021). Uppföljning av Hållbart Huddinge 2030 - hållbarhetsrapport 2020, Tillgänglig online: <https://www.huddinge.se/contentassets/4e6a10d57466441f80bbfff787db1164/uppfoljning-hallbart-huddinge-2030-hallbarhetsrapport-2020.pdf> [Hämtad: 30 mars 2023]

Håbo kommun. (2023). Håbo kommuns Hållbarhetsrapport 2022, Tillgänglig online: <https://www.habo.se/download/18.265430c1869750f4a52fbb3/1678184415084/H%C3%A5llbarhetsrapport%202022.pdf> [Hämtad: 3 april 2023]

Katrineholms kommun. (2022). Hållbarhetsrapport 2021, Tillgänglig online: <https://www.katrineholm.se/download/18.7861174c18120e2592041a43/1655278517969/H%C3%A5llbarhetsrapport%202021%20Katrineholms%20kommun.pdf> [Hämtad: 3 april 2023]

Kungsbacka kommun. (2023). Hållbarhetsbokslut 2022, Tillgänglig online: <https://kungsbacka.se/download/18.3c9a6be61877958c626516/1681378946556/Ha%CC%8Allbarhetsbokslut%202022.pdf> [Hämtad: 10 april 2023]

Linköpings kommun. (2022). Hållbarhetsrapport Linköpings kommun - Avser år 2021, Tillgänglig online: <https://www.linkoping.se/contentassets/6387ae93e8cf4181b62a0507862438ba/hallbarhetsrapport-2021.pdf?4a8a26> [Hämtad: 30 mars 2023]

Lunds kommun. (2022). Hållbarhetsredovisning Kommunfullmäktige 2021, Tillgänglig online: <https://lund.se/download/18.35b4a66318002ba975a160e1/1651226838263/H%C3%A5llbarhetsredovisning%202021.pdf> [Hämtad: 30 mars 2023]

Lundqvist, P., Arnell, G., & Marton, J. (2023). Koppling mellan redovisning av klimatpåverkan och finansiella rapporter krävs, *Balans*, Tillgänglig online: <https://backend.tidningenbalans.se/app/uploads/2023/02/Koppling-mellan-redovisning-av-klimat-paverkan-och-finansiella-rapporter-behovs.pdf> [Hämtad: 5 april 2023]

Malmö stad. (2022). Hållbarhetsrapport 2021, Tillgänglig online:
<https://malmo.se/download/18.43617cca17dc8b8d15e13672/1649144885366/H%C3%A5llbarhetsrapport%202021.pdf> [Hämtad: 30 mars 2023]

Nationalencyklopedin. (u.d.). CSR, Tillgänglig online:
<https://www.ne.se/uppslagsverk/encyklopedi/l%C3%A5ng/csr> [Hämtad: 3 april 2023]

Olsen, J. P. (2017). *Democratic Accountability, Political Order, and Change: Exploring Accountability Processes in an Era of European Transformation*, Oxford: Oxford University Press

Oskarshamns kommun. (2019). Miljöredovisning 2018, Tillgänglig online:
<https://www.oskarshamn.se/globalassets/bygga-bo-miljo/dokument/hallbarhetsarbete/miljoredovisning-oskarshamns-kommun-2018.pdf> [Hämtad: 3 april 2023]

Prosser, T. (2006). Regulation and Social Solidarity, *Journal of Law and Society*, vol. 33, no. 3, s. 364-387, Tillgänglig online:
<https://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip.uid&db=edsjrs&AN=edsjrs.3838855&site=eds-live&scope=site> [Hämtad: 9 maj 2023]

Prosser, T. (2010). *The Regulatory Enterprise: Government, Regulation, and Legitimacy*, Oxford: Oxford University Press

PWC. (u.d.). Lagstadgad hållbarhetsrapportering, Tillgänglig online:
<https://www.pwc.se/sv/hallbar-utveckling/hallbarhetsrapport-krav.html> [Hämtad: 7 april 2023]

Riksdagen. (2021). EU:s lagar och regler, Tillgänglig online:
<https://eu.riksdagen.se/vad-gor-eu/en-eu-lag-blir-till/eus-lagar-och-regler/#>
[Hämtad: 5 april 2023]

Skolvärlden. (2015). ”Uppseendeväckande stora skillnader mellan kommunerna”, Tillgänglig online:
<https://skolvarlden.se/artiklar/uppseendevackande-stora-skillnader-mellan-kommunerna>
[Hämtad: 17 maj 2023]

Statistikmyndigheten. (2021). Stora skillnader mellan kommunerna i hur trångt vi bor, Tillgänglig online:
<https://www.scb.se/hitta-statistik/redaktionellt/stora-skillnader-mellan-kommunerna-i-hur-trangt-vi-bor/> [Hämtad 17 maj 2023]

Statistikmyndigheten. (2022). Befolkningen koncentreras till allt färre kommuner, Tillgänglig online:

<https://www.scb.se/hitta-statistik/artiklar/2022/befolkningen-koncentreras-till-allt-farre-kommuner/#:~:text=Bjurholm%2C%20landets%20minsta%20kommun%2C%20hade,114%20kommuner%20med%20minst%20folkm%C3%A4ngd> [Hämtad: 17 maj 2023]

Statistikmyndigheten. (2023). Folkmängd i riket, län och kommuner 31 december 2022 och befolkningsförändringar 2022, Tillgänglig online:

<https://www.scb.se/hitta-statistik/statistik-efter-amne/befolkning/befolkningens-sammansattning/befolkningsstatistik/pong/tabell-och-diagram/folkmangd-och-befolkningsforandringar---helarsstatistik/folkmangd-i-riket-lan-och-kommuner-31-december-2022-och-befolkningsforandringar-2022/> [Hämtad: 5 april 2023]

SFS 1974:152. *Regeringsformen*.

SFS 1995:1554. *Årsredovisningslagen*.

SFS 2018:597. *Lag om kommunal bokföring och redovisning*.

Sigtuna kommun. (2022). På väg mot ett hållbart Sigstuna - Hållbarhetsredovisning 2021, Tillgänglig online:

https://www.sigstuna.se/download/18.fcbe3517f4485b9922a949/Documents/_Ref97620848 [Hämtad: 30 mars 2023]

Sveriges kommuner och regioner. (2021a). Så styrs kommunen, Tillgänglig online:

<https://skr.se/skr/demokratiledningstyrning/styrningledning/kommunaltselfstyre/sastyrskommunen.735.html> [Hämtad: 15 april 2023]

Sveriges kommuner och regioner. (2021b). Kommunernas åtaganden, Tillgänglig online:

<https://skr.se/skr/tjanster/kommunerochregioner/faktakommunerochregioner/kommunernasataganden.3683.html> [Hämtad: 14 april 2023]

Sveriges kommuner och regioner. (2023a). Om SKR, Tillgänglig online:

<https://skr.se/skr/omskr.409.html> [Hämtad: 21 april 2023]

Sveriges kommuner och regioner. (2023b). Det här är kommunalt selfstyre, Tillgänglig online:

<https://skr.se/skr/demokratiledningstyrning/styrningledning/kommunaltselfstyre/dethararkommunaltselfstyre.61407.html> [Hämtad: 14 april 2023]

Sveriges kommuner och regioner. (2023c). Statlig styrning och lokalt självstyre, Tillgänglig online:

<https://skr.se/download/18.24483ab51852998d026f005d/1673612224868/Statlig-styrning-webbpdf.pdf> [Hämtad: 14 april 2023]

Sveriges kommuner och regioner. (2023d). Agenda 2030 - för hållbar utveckling, Tillgänglig online: <https://skr.se/skr/omskr/agenda2030.19225.html> [Hämtad: 12 maj 2023]

Sollefteå kommun. (2023). Hållbarhetsrapport 2022, Tillgänglig online: <https://www.solleftea.se/download/18.33e2398d185cf941b952bfb/1677506991097/H%C3%A5llbarhetsrapport%202022.pdf> [Hämtad: 10 april 2023]

Stockholm stad. (2022). Hållbarhetsrapport 2021, Tillgänglig online: <https://start.stockholm/globalassets/start/om-stockholms-stad/utredningar-statistik-och-fakta/utredningar-och-rapporter/hallbarhet/hallbarhetsrapport-2021.pdf> [Hämtad: 30 mars 2023]

Svensk handel. (2016). Ny lag om hållbarhetsredovisning, Tillgänglig online: <https://www.svenskhandel.se/radgivning/hallbar-handel/ny-lag-om-hallbarhetsredovisning> [Hämtad: 12 maj 2023]

Tanums kommun. (2022). Hållbarhetsredovisning 2021, Tillgänglig online: https://www.tanum.se/download/18.69411aa41837ddd0e9584ee4/1664892983838/Ha%CC%8Albarhetsredovisning_2021.pdf [Hämtad: 3 april 2023]

Tidaholms kommun. (2022). Hållbarhetsredovisning 2021, Tillgänglig online: https://www.tidaholm.se/download/18.330f74ab1808a5eaf7f1c662/1651657862205/Tidaholmskommun_H%C3%A5llbarhetsredovisning_2021.pdf [Hämtad: 3 april 2023]

Tillmar, M., Gustavsson, M., Högberg, L., Rosell, E., & Svensson, L. (2018). Sektorsöverskridande samverkan: En studie av organisering för välfärd mellan olika samhällssektorer. *Helix working papers*. Tillgänglig online:

<https://ludwig.lub.lu.se/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip.uid&db=edsswe&AN=edsswe.oai.DiVA.org.liu.152297&site=eds-live&scope=site> [Hämtad: 8 maj 2023]

Tillväxtanalys. (2018). Från frivillig till obligatorisk hållbarhetsrapportering, Tillgänglig online: <https://www.tillvaxtanalys.se/publikationer/pm/pm/2018-12-14-fran-frivillig-till-obligatorisk-hallbarhetsrapportering.html> [Hämtad: 6 april 2023]

Tomelilla kommun. (2022). Hållbarhetsredovisning Tomelilla 2021, Tillgänglig online: https://www.tomelilla.se/fileadmin/tomelilla/kommun_och_politik/pdf/Haallbarhetsredovisning_Tomelilla_kommun_2021.pdf [Hämtad: 3 april 2023]

Trelleborgs kommun. (2022). Hållbarhetsrapport 2021, Tillgänglig online: <https://cms.trelleborg.se/wp-content/uploads/2020/06/hallbarhetsrapport-2021.pdf> [Hämtad: 30 mars 2023]

Vaxholms stad. (2022). Hållbarhetsredovisning 2021, Tillgänglig online: <https://www.vaxholm.se/download/18.5bfeb90d180192e78dc51f4d/1650373125294/R%C3%A4ttelse%20%C3%A4rende%204%20KF%202022-04-25-H%C3%A5llbarhetsredovisning%202021%20slutgiltig%20version-r%C3%A4ttad.pdf> [Hämtad: 3 april 2023]

Västerviks kommun. (2022). Hållbarhetsbokslut 2021, Tillgänglig online: https://www.vastervik.se/globalassets/trafik-och-infrastruktur/hallbar-utveckling/hallbarhetsbokslut-for-2021-efter-kf_20220413.pdf [Hämtad: 3 april 2023]

Växjö kommun. (2023). Växjö kommuns hållbarhetsarbete, Tillgänglig online: <https://www.vaxjo.se/sidor/hallbar-utveckling/vaxjo-kommuns-hallbarhetsarbete.html#:~:text=D%C3%A4rf%C3%B6r%20kallas%20V%C3%A4xj%C3%B6%20kommun%20f%C3%B6r%20Europas%20gr%C3%B6naste%20stad&text=N%C3%A4r%20milj%C3%B6arbetet%20fortsatte%20med%20goda,och%20placerade%20sig%20p%C3%A5%20v%C3%A4rldskartan> [Hämtad: 3 maj 2023]

WWF. (u.d.). Vad är klimatförändringarna?, Tillgänglig online: <https://www.wwf.se/klimat/klimatforandringar/> [Hämtad: 11 april 2023]

Ystads kommun. (2022). Hållbarhetsbokslut 2021, Tillgänglig online: https://www.ystad.se/globalassets/dokument/lou/ekonomi/hallbarhetsbokslut_2021_korr-6.pdf?gl=1*1adrjj4*ga*NDI4ODc4ODQuMTY4MjUxODkwOA.*up*MQ [Hämtad: 3 april 2023]

Älmhults kommun. (2022). Hållbarhetsrapport 2021, Tillgänglig online: <https://www.almhult.se/download/18.72c977df18094afe5b062bdf/1654097661082/H%C3%A5llbarhetsrapport%202021.pdf> [Hämtad: 3 april 2023]

Bilagor

Bilaga 1 - Intervjumall: Kommuner

1. Hur länge har du jobbat i din nuvarande position?
2. Hur kopplas din arbetsroll till hållbarhetsredovisningar?
 - a. Är du med i upprättandet av hållbarhetsredovisningarna som framställs i kommunen?
3. Varför började ni hållbarhetsredovisa?
 - a. Började ni hållbarhetsredovisa till följd av att hållbarhet blev mer aktuellt?
 - b. Vad är ert huvudsakliga mål med er hållbarhetsredovisning?
4. Från vilka känner ni press att upprätthålla en hållbarhetsredovisning?
 - a. Vad säger era politiker angående hållbarhetsredovisning?
 - b. Hade det varit annorlunda med annat styre?
 - c. Känner ni att ni har ett ansvar att upprätta en gedigen hållbarhetsrapportering mot era intressenter?
5. Anser ni att ni får ett ökat förtroende av att upprätta hållbarhetsredovisning?
 - a. I så fall från vilka intressenter?
6. Känner ni ansvar/press att upprätta en hållbarhetsredovisning till följd av att Agenda 2030 fastställdes?
7. Vad är den främsta anledningen till att er hållbarhetsredovisning är utformad som den är?
8. I framställandet av er hållbarhetsredovisning, arbetar ni med något ramverk?
 - a. Om ja, vilket ramverk? Och varför följer ni det?
 - b. Om nej, varför följer ni inte något ramverk?
9. Anser ni att ert hållbarhetsarbete återspeglas i hållbarhetsredovisningen till fullo?
 - a. Om ja, vad kan det bero på och hur har ni lyckats inkorporera allting?
 - b. Om nej, vad är det som faller bort och varför kan det inte tas med?
10. Läser ni andra kommuners hållbarhetsredovisning?
 - a. Om ja, tar ni inspiration från andra?
11. Upplever ni att ert hållbarhetsarbete har utökats efter att ni börjat upprätta hållbarhetsredovisning?

12. Hur kan reglering och lagar kring hållbarhetsredovisning påverka kommunens arbete att uppnå hållbarhetsmål?
 - a. Finns det något som bör regleras ytterligare eller mindre?
13. Kan ni se en anledning till varför hållbarhetsrapportering är ett krav för privata bolag men inte för kommuner?
14. Hade en eventuell referensram kring hållbarhetsredovisning i kommuner varit gynnsam?
 - a. Om ja, varför hade en referensram varit positivt?
 - i. Anser du att det därmed också ska vara lagstadgat/obligatoriskt?
 1. Om ja, i så fall i vilken omfattning?
 2. Om nej, varför inte?
 - b. Om nej, varför inte?
15. Är det något som vi har missat i vår intervju?

Bilaga 2 - Intervjumall: SKR

1. Vad gör du i din yrkesroll som utvecklingsledare på SKR?
2. Hur länge har du jobbat i din nuvarande position?
3. Kan din roll kopplas till kommunala hållbarhetsredovisningar?
 - a. I så fall på vilket sätt?
4. Vad vet du om kommuners hållbarhetsarbete idag?
 - a. Har du någon insikt i det eller koppling till det via din yrkesroll?
5. Läser du kommuners hållbarhetsredovisningar?
6. Vad anser du är den huvudsakliga faktorn till att man reglerar?
 - a. När finns behovet?
 - b. När är det överflödigt?
7. Kommuner besitter självstyre, men regleras trots det inom vissa delar.
 - a. Vad anser du om kommuners självstyre och vad de bör få styra själva kontra vad som bör bli reglerat?
8. Hur kan reglering och lagar kring hållbarhetsredovisning påverka kommunernas arbete att uppnå hållbarhetsmål?

9. Kan ni se en anledning till varför hållbarhetsrapportering är ett krav för privata bolag men inte för kommuner?
10. Hade en eventuell referensram kring hållbarhetsredovisning i kommuner varit gynnsam?
 - a. Om ja, varför hade en referensram varit positivt?
 - i. Anser du att det därmed också ska vara lagstadgat? Och i så fall i vilken omfattning?
 - b. Om nej, varför inte?
11. Är det något som vi har missat i vår intervju?