

# Hållbarhetsredovisning

- **En studie om strukturförändringar i företag som är nya på att upprätta hållbarhetsredovisning**

**Av: Madelene Jansson & Johanna Sörbrand**

Handledare: Cecilia Gullberg

Södertörns högskola | Institutionen för samhällsvetenskaper

Kandidatuppsats 15 hp

Företagsekonomi C med inriktning mot redovisning | Vårterminen 2019



## **Förord**

Vi vill börja med att tacka de företag som engagerat sig i vår studie: Rusta, ATG, Göteborgs Hamn och Specialfastigheter. Vi är tacksamma för ert deltagande, utan er hade denna studie inte varit möjlig.

Vi vill även rikta ett stort tack till vår fantastiska handledare, Cecilia Gullberg för bra stöttning och vägledning.

Trevlig lässtund!

**Stockholm, 2019-05-28**

---

**Madelene Jansson**

---

**Johanna Sörbrand**

## Sammanfattning

Fram tills den 1 december 2016 var hållbarhetsredovisning frivilligt för alla företag i Sverige. I och med lagändringen infördes det en ny bestämmelse som innebar att företag som uppfyller kriterierna i 6 kap. 10 § årsredovisningslagen (SFS 1995:1554) (ÅRL) måste upprätta en hållbarhetsredovisning. Denna studie har undersökt huruvida *kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer* givit upphov till strukturförändringar inom företag som inte tidigare upprättat hållbarhetsredovisning och som nu är skyldiga att göra det enligt lag.

Tidigare forskning har varit bristfällig när det kommer till hur dessa tre kategorier samverkar med varandra i relation till företag som är nya på hållbarhetsredovisning. Denna studie har intervjuat fyra olika företag inom olika branscher genom ett kvalitativt angreppssätt med syfte att kunna identifiera hur kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer givit upphov till strukturförändringar i företag som är nya på att upprätta hållbarhetsredovisning. Genom att analysera studiens empiriska resultat med bakgrund i den institutionella teorin samt dess kompletterande aspekter och tidigare forskning inom de tre kategorierna, har studien kunnat påvisa att kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer var för sig och tillsammans har bidragit till strukturförändringar hos företag som påbörjat hållbarhetsredovisning. Vi har genom studiens empiriska resultat kommit fram till att samtliga företag i studien har påverkats i olika utsträckningar av kompetenser, verktyg samt interna- och externa aktörer. Studien har också visat att dessa faktorer givit upphov till strukturförändringar inom företagen och att dessa tre faktorer samverkar med varandra.

**Nyckelord:** Hållbarhet, Redovisning, Organisation, Rapportering, CSR, Institutionell teori, Instrument, Riktlinjer, Strukturer, Organisationsförändringar, planering, Verktyg, Kompetenser, Aktörer.

## Abstract

Until the first of december 2016 was sustainability reporting voluntary for all companies in Sweden. Sweden then implemented new legislation that forced companies, who fulfill the criterias that are seth forth in chapter 6, paragraph 6 in the annual account act (SFS 1995:1554), to establish a sustainability report. This study investigate how *competences, tools, internal- and external actors*, elaborate structural changes within companies that haven't previously established sustainability reports and now according to the new legislation are required to do so.

Previous research has been inadequate when it comes to how these three categories work together with each other in relation to companies that are new to sustainability reporting. In this study we interviewed four different companies in different industries through a qualitatively approach with the purpose of being able to identify how competences, tools, internal- and external performers elaborate structural changes in companies that are new in establishing a sustainability reports. By analyzing this studie:s empirical results in accordance with the institutional theory and it's complementary aspects and previous research in the three categories, this study has been able to prove that competences, tools, internal- and external performers elaborate structural changes for companies that are new in the field of sustainability reporting. Through the empirical results of the study we have found that all companies have been affected in varying degrees by competences, tools, internal- and external performers and that these have elaborated structural changes within the participating companies and that these three categories interacts with each other.

**Keyword:** Sustainability, Accounting, Organisation, Reporting, Social responsibility, Instrument, guidelines, Structure, Organisational changes, Planning, Tools, Competences, Actors.

# Innehållsförteckning

<b>1. Inledning</b> .....	1
<b>1.1 Bakgrund</b> .....	1
<b>1.2 Problemdiskussion</b> .....	3
<b>1.3 Syfte och Frågeställning</b> .....	5
<b>1.4 Avgränsningar</b> .....	5
<b>2. Teoretiska referensramen</b> .....	7
<b>2.1 Tidigare forskning</b> .....	7
<b>2.1.1 Kompetenser</b> .....	7
<b>2.1.2 Verktyg</b> .....	8
<b>2.1.3 Interna- och externa aktörer</b> .....	9
<b>2.2. Institutionell teori</b> .....	11
<b>2.2.1 Legitimitet</b> .....	12
<b>2.2.2 Isomorfism</b> .....	13
<b>2.3 Sammanfattning</b> .....	15
<b>3. Metodavsnitt</b> .....	17
<b>3.1 Kvalitativt angreppssätt</b> .....	17
<b>3.2 Litteraturgenomgång</b> .....	17
<b>3.3 Urval</b> .....	18
<b>3.4 Genomförande</b> .....	19
<b>3.4.1 Val av intervjupersoner</b> .....	19
<b>3.4.2 Intervjuer</b> .....	20
<b>3.5 Analys av data</b> .....	23
<b>3.6 Metodkritik</b> .....	24
<b>4. Empiri och resultat</b> .....	26
<b>4.1. Information om företagen och intervjupersonerna</b> .....	26
<b>4.1.1. Rusta AB</b> .....	26
<b>4.1.2. AB Trav och Galopp</b> .....	26
<b>4.1.3. Göteborgs Hamn AB</b> .....	27
<b>4.1.4. Specialfastigheter Sverige AB</b> .....	27
<b>4.2 Kompetens</b> .....	27
<b>4.3 Verktyg</b> .....	30
<b>4.4 Interna- och externa aktörer</b> .....	34
<b>5. Analys</b> .....	38
<b>5.1 Kompetens</b> .....	38
<b>5.2 Verktyg</b> .....	39

<b>5.3 Interna- och externa aktörer .....</b>	<b>42</b>
<b>5.4 Samverkan .....</b>	<b>43</b>
<b>6. Diskussion och slutsats .....</b>	<b>45</b>
<b>6.1 Avslutande diskussion .....</b>	<b>45</b>
<b>6.2 Slutsatser .....</b>	<b>46</b>
<b>6.3 Förslag på framtida forskning .....</b>	<b>47</b>
<b>Referenslista .....</b>	<b>1</b>
<b>Bilagor .....</b>	<b>6</b>
<b>Bilaga 1 .....</b>	<b>6</b>
<b>Bilaga 2 .....</b>	<b>7</b>
<b>Bilaga 3 .....</b>	<b>8</b>

□



# 1. Inledning

*I detta kapitel introduceras ämnet hållbarhetsredovisning genom en kort bakgrundsbeskrivning som ligger till grund för vår problematisering följt av syfte och frågeställning. Kapitlet avslutas med att redogöra för studiens avgränsningar.*

## 1.1 Bakgrund

Företagens samhällsansvar, Corporate Social Responsibility (CSR) är inte ett nytt fenomen utan det har varit omdiskuterat i många år. CSR innefattar bland annat idén att företag ska ta ansvar för hur de påverkar miljön och enligt Cochran (2007) har det diskuterats sedan flera årtionden tillbaka. Det finns inte längre några tvivel om att företag måste ta sitt ansvar för att kunna arbeta mer hållbart i en värld som utvecklas allt snabbare och som har begränsade resurser (FN-Förbundet 2019). Stora bolag i Sverige har under många år legat i framkant när det gäller att förmedla ut sitt ansvarstagande (Arvidsson 2017) och det har samtidigt skett en stor förändring på hållbarhetsrapporterna genom åren (Kolk 2004). De första hållbarhetsrapporterna avsåg mest miljöaspekter och var mycket allmänna och korta. Hållbarhetsrapporterna idag är mer omfattande och detaljerade (Arvidsson 2017).

För att främja hållbarhet och globalt ansvar började Förenta Nationerna (FN) på 2000-talet att arbeta med millenniemålen, som var mycket framgångsrika. Dessa målen fokuserade bland annat på att utrota fattigdom och att minska barnadödligheten. Millenniemålen blev så framgångsrika att FN valde att utveckla dessa under 2015 till en utvecklingsagenda kallad "Agenda 2030". Agenda 2030 består av 17 mål och 169 delmål för att främja hållbar utveckling i ekonomiska-, sociala- och miljömässiga aspekter (FN Fakta 2017). Allmänhetens ökade efterfråga av hållbarhet har satt press på företagen att påvisa en alltmer miljömedvetenhet. Därför har många företag under de senaste två decennierna satsat på att frivilligt rapportera sina hållbarhetsengagemang (Lozano, Nummert & Ceulemans 2016). Arbetet med hållbarhetsredovisningar har därmed varit en viktig förutsättning för att kunna arbeta mer hållbart (Adams & McNicholas 2007). Trots att många stora företag i Sverige ligger i framkant när det kommer till hållbarhetsredovisning (Arvidsson 2017) finns det fortfarande små och medelstora företag som känner till Agenda 2030, men som varken hållbarhetsrapporterar eller arbetar aktivt för att nå målen (Aktuell Hållbarhet 2018).



Fram till den 1 december 2016, då ändringar i årsredovisningslagen (SFS 1995:1554) trädde i kraft, var hållbarhetsredovisning frivilligt för alla företag i Sverige. I och med ändringen infördes det en ny bestämmelse i 6 kap. 10 § ÅRL som syftar till att företag måste publicera en hållbarhetsrapport om företaget under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppfyllt mer än ett av följande kriterier:

- Medelantalet anställda i företaget har uppgått till mer än 250.
- Företagets redovisade balansomsättning har uppgått till mer än 175 miljoner kronor.
- Företagets redovisade nettoomsättning har uppgått till mer än 350 miljoner kronor.

Företagen som omfattas av ovanstående lag ska i hållbarhetsredovisningen uppge hur de arbetar med miljöaspekter, sociala- och personalrelaterade frågor samt hur de motverkar korruption (PWC 2016). Syftet med lagändringen var att rapporteringen ska göra det lättare för utomstående att analysera företagens hållbarhetsfrågor då informationen som sammanställs blir transparent och jämförbar (Arvidsson 2017). Ungefär 1 600 bolag i Sverige påverkas av det nya lagkravet (KPMG 2016). De företag som tidigare har upprättat hållbarhetsredovisningar har därmed enbart behövt komplettera dessa med de krav som lagen ställer upp. De nya lagkraven har mest påverkat företag som inte tidigare upprättat hållbarhetsredovisning då de behövt upprätta redovisningen för första gången (PWC 2016). De företagen har därför mycket att lära sig (Arvidsson 2017). Beroende på hur omfattande rapportering ett företag väljer att upprätta så kommer organisationen till viss del behöva struktureras om. Det kan också bli nödvändigt med utbildning för personal eller nyrekrytering för att kunna ta sig an det nya verksamhetsområdet (Wiek, Withycombe & Redman 2011).

Global Reporting Initiative (GRI) är en internationell organisation som har upprättat ett ramverk med riktlinjer och standarder som hjälper företag att upprätta samt skapa trovärdighet i sina hållbarhetsrapporter. Detta för att möta de viktigaste intressenternas (exempelvis konsumenter och aktieägare) förväntningar (Waddock, Bodwell & Grave 2002). GRI:s ramverk av riktlinjer och standarder hjälper organisationer att förstå, mäta och kommunicera sina ekonomiska-, sociala- och miljömässiga värderingar (GRI u.å.). Riktlinjerna ger ett stort utrymme för företag att välja vilken information rapporten kan innehålla (Guthrie & Farneti 2008). Det är därför viktigt att företagets utformning av hållbarhetsrapporten är tydlig när det gäller information och fokus på väsentliga frågor för företaget (PWC 2016).

## 1.2 Problemdiskussion

På uppdrag av Svenska FN-förbundet gjorde företaget Novus en undersökning under 2018 i syfte att utreda små och medelstora företags egna bild av sin roll i arbetet för att bidra till en mer hållbar värld. Av de tillfrågade företagen ansåg 93 % att företag har ett stort ansvar för arbetet med hållbar utveckling och att 80 % av företagen uppgav att de arbetar med hållbarhetsfrågor i olika utsträckningar (Aktuell Hållbarhet 2018).

Nu när en ny bestämmelse i ÅRL har trätt i kraft innebär det att de berörda företagen inte bara ska arbeta med hållbarhetsfrågor utan även kommunicera ut dessa åtaganden i form av hållbarhetsredovisningar (PWC 2016). Det kan vara svårt att framställa dessa hållbarhetsrapporter eftersom det är ett komplext område att framställa data ifrån. Det i sin tur kräver olika former av *kompetenser* relaterade till hållbarhetsfrågor och hållbarhetsproblemlösningar. Det innebär alltså att personalen behöver olika kompetenser för att kunna hantera viktiga frågor beträffande hållbarhetsredovisning (Wiek, Withycombe & Redman 2011). Det har riktats uppmärksamhet på hur tidigare grund- och universitetsutbildningar har varit bristfälliga på området kring hållbarhetsredovisning och huruvida det skapat brister bland den nuvarande personalens kompetens. Det innebär att det kan bli nödvändigt för företag som är nya på området att strukturera upp sitt arbete för att kunna utveckla, eller förvärva, nya kompetenser (Wiek, Withycombe & Redman 2011).

Eftersom området kring hållbarhetsredovisning är så pass komplext och svårt att extrahera nödvändig data ifrån behövs det hjälpande *verktyg* för att de som arbetar med hållbarhetsredovisningen. Detta för att de ska kunna känna sig delaktiga i och införstådda i sina nya roller (Frostenson & Helin 2017). Ett hjälpande verktyg skulle exempelvis kunna vara en tydlig rutin på hur efterfrågad data ska samlas in och när den ska vara framtagen eller ett datorsystem som företaget kan extrahera nödvändig data ifrån. Arbetet med att ta fram siffror kring hållbarhetsredovisning kan variera beroende på vilken data som ska tas fram, exempelvis kan koldioxidutsläpp vara svårare att mäta än antalet sjukskrivningar (Frostenson & Helin 2017). För att kunna skapa trovärdiga rapporter kan därför hjälpande verktyg som exempelvis systemstöd bli nödvändigt. Det förutsätter även att företagen kan tillhandahålla tydlig information i flera dimensioner av ekonomiska-, sociala- och miljömässiga aspekter (Herremans, Nazari & Mahmoudia 2016). Det kan därför vara nödvändigt att följa riktlinjer för

hur man ska gå tillväga för att kunna skapa trovärdiga rapporter som uppfyller intressenters förväntningar (Waddock, Bodwell & Grave 2002).

För att kunna skapa trovärdiga rapporter krävs kontinuitet och kompetens hos företagen. Företag som är nya på området kan därför behöva ta hjälp av *externa aktörer*. Framförallt för att kunna strukturera arbetet men också för att få hjälp med att ta reda på vilka faktorer som är viktiga att ta i beaktande vid insamlandet av data (Frostenson & Helin 2017). Detta kan dock försvåra de *interna aktörernas* förståelse för arbetet då konsulternas erfarenheter inte alltid kan överföras till personalen samt då det kan ta tid att förstå vilket arbete som konsulten utför (ibid. 2017). Eftersom olika avdelningar ska kommunicera sina egna väsentliga hållbarhetsaspekter (Larrinaga-González & Bebbington 2001) innefattar hållbarhetsredovisningen ofta olika aktörer inom organisationen (Adams 2002). Frostenson och Helin (2017) har identifierat detta som en problematisk del då det finns risk för att alla inblandade vill utforma redovisningen på sitt egna sätt, vilket kan leda till att slutresultatet blir lidande. Grahovar (2016, s. 10-12) har i sin forskning redogjort för ett samband mellan rapportens slutliga resultat och inblandningen av interna- och externa aktörer. Exempelvis kan beslutsfattare, såsom styrelser, påverka rapporter genom att bestämma hur de ska upprättas och chefer kan bestämma vilka aktörer som ska inkluderas eller exkluderas i arbetet (Stubbs, Higgins & Milne 2012; Adams 2002). Vidare beskrivs det i artikeln av Grahovar (2016, s. 12) att externa aktörer, såsom konsulter inom området hållbarhet, kan fungera som en resurs kring upprättandet av hållbarhetsrapporterna (O'dwyer 2001).

I tidigare forskning kring hållbarhetsredovisning har det konstaterats att det är ett komplext område som kräver kompetens hos aktörerna samt nödvändiga verktyg för att underlätta arbetet med att upprätta en hållbarhetsredovisning. Samtidigt har det uppmärksammats att utbildningar inom hållbarhetsredovisning är bristfälliga, vilket har ökat behovet av extern hjälp. Vi finner en saknad i tidigare forskning när det kommer till hur dessa insikter påverkat företag som för första gången ska upprätta en hållbarhetsredovisning. Detta på grund av att det inte forskats särskilt mycket kring hur och om dessa insikter inom organisationer har bidragit till strukturförändringar för att organisationen ska kunna arbeta med det nya området. Det har inte heller forskats speciellt mycket kring hur och om dessa faktorer samverkar med varandra. Vår studie kommer därför bidra till den befintliga litteraturen genom att studera hur företag, som inte tidigare har arbetat med att upprätta hållbarhetsredovisning, har påverkats av faktorer som:

*kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer* och huruvida dessa bidragit till strukturförändringar inom organisationen.

### **1.3 Syfte och Frågeställning**

Syftet med denna studie är att analysera om och hur företag, som inte tidigare upprättat hållbarhetsredovisning, har behövt genomföra strukturförändringar när företagen blivit skyldiga enligt lag att börja med hållbarhetsredovisning. Studien kommer att undersöka om och hur *kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer* bidragit till strukturförändringar hos företag som börjat hållbarhetsredovisa. Detta för att kunna skapa en förståelse för hur företagen har behövt utvecklas för att kunna ta sig an det nya området. Studien kommer därför att besvara frågeställningen:

***På vilket sätt ger hållbarhetsredovisning upphov till strukturförändringar i företag som är nya inom hållbarhetsredovisning?***

För att kunna uppfylla studiens syfte samt besvara ovanstående frågeställning kommer studien utgå från följande frågor:

- Hur har medarbetare och chefer gått tillväga för att få ökad *kompetens* beträffande hållbarhetsredovisning?
- Hur har företag använt sig av *verktyg* (system, rutiner & riktlinjer) i arbetet med att upprätta hållbarhetsredovisning?
- Vilka *interna- och externa aktörer* är involverade i hållbarhetsredovisningen och varför är dessa aktörer involverade?

### **1.4 Avgränsningar**

Studiens inriktning har begränsats till att analysera fyra företag varav tre undersöks för att uppfylla studiens syfte och en aktör på det fjärde företaget är en kompletterande intervju för att ge oss mer förståelse kring ämnet. De tre företagen som undersöks i denna studie har kontor i Stockholm som enligt 6 kap. 10 § ÅRL numera måste upprätta en hållbarhetsredovisning.

Studiens samtliga företag är hämtade från GRI:s databas och rapporterar därmed enligt GRI:s riktlinjer.

## **2. Teoretiska referensramen**

*Kapitlet kommer inledningsvis att redogöra för tidigare forskning berörande tre huvudkategorier: kompetens, verktyg, interna- och externa aktörer. Huvudkategorierna kommer senare att ligga till grund för vår empiriska studie. Kapitlet kommer vidare att presentera den institutionella teorin och dess tillämpning på hållbarhetsredovisning. Slutligen kommer kapitlet att presentera de två aspekterna legitimitet och isomorfism tillhörande den institutionella teorin, som samtliga är tillämpbara inom hållbarhetsredovisning.*

### **2.1 Tidigare forskning**

#### **2.1.1 Kompetenser**

För att kunna besvara frågan, hur medarbetare och chefer gått tillväga för att få ökad kompetens beträffande hållbarhetsredovisning, kommer detta delavsnitt att behandla den underliggande forskningen beträffande kompetenser.

Det konstateras i en artikel som är skriven av Wiek, Withycombe och Redman (2011) att det under det senaste decenniet inte funnits heltäckande akademiska program som varit fokuserade på hållbarhetsredovisning utan att det först börjat komma på senare tid. Det innebär att det är många arbetare och studenter som inte besitter den kompetens som hållbarhetsredovisning kräver idag vilket beskrivits som kritiska luckor i konceptualiseringen av nyckelkompetenser inom hållbarhet (ibid. 2011). Wiek, Withycombe och Redman (2011) menar också att det i de nya hållbarhetsprogrammen är viktigt att lära ut nyckelkompetenser för att studenter ska kunna lära sig att effektivt arbeta med hållbarhetsfrågor så att de kan bli framtida problemlösare (ibid. 2011). Willard et.al. (2010) har i en artikel redogjort för kompetenser som är de mest väsentliga för ett lyckat arbete med hållbarhetsredovisning. Det som framgår av artikeln är att deras studie visat att faktorer såsom kommunikation, konsensusbyggande och nätverkande är av särskilt betydelse för hela arbetsgruppen vid organisationsförändringar för att arbetet ska bli effektivt och korrekt utfört (ibid. 2010).

Att bygga upp struktur kring hållbarhet i en organisation är en utmaning då system och processer ska implementeras. Även data beträffande hållbarhet ska föras in i rapporterna vilket kräver kompetens bland medarbetarna och möjligen hjälp av externa konsulter (Frostenson & Helin 2017). I en studie gjord av Borglund, Frostenson och Windell (2010) var

intervjupersonerna överens om att interna- workshops och utbildningar bidrog till kunskap om hållbarhetsredovisning hos medarbetarna. Några av intervjupersonerna tyckte även att utförandet av intressentdialoger tillförde användbara kunskaper. Intervjupersonerna var även överens om att GRI:s betungande ramverk gjorde det svårt för medarbetare och chefer att själva, utan att ha tidigare erfarenheter, tillämpa GRI:s riktlinjer och därför har hjälp av erfarna konsulter varit otroligt viktigt (ibid. 2010).

Eftersom hållbarhetsredovisning kräver kompetens förutsätter det att aktörerna har ett systemtänkande för att de ska kunna förstå komplexiteten i att skapa hållbarhetsvisioner. Det är en avgörande faktor för att kunna bygga effektiva övergångsstrategier för att främja hållbarhet (Wiek, Withycombe & Redman 2011). En av de största utmaningarna inom hållbarhetsredovisning är bristen på utbildning samt erfarenhet hos chefer (Adams & McNicholas 2007). Adams och McNicholas (2007) menar att det saknas kunskaper om hur företagets övriga planeringar kring ekonomi kan vävas samman med icke-finansiella faktorer. Samt hur intressenterna kan engageras för att få reda på vad de tycker är viktigt att företaget skriver om i hållbarhetsredovisningen.

### **2.1.2 Verktyg**

För att kunna besvara frågan, hur företagen har använt sig av verktyg (system, rutiner & riktlinjer) i arbetet med att upprätta hållbarhetsredovisning, kommer detta delavsnitt att behandla tidigare forskning beträffande verktygets innebörd i arbetet kring upprättandet av hållbarhetsredovisning. Verktyg behandlas i denna studie som ett samlingsbegrepp och innefattar system, rutiner och riktlinjer.

Contrafatto och Burns (2013) har studerat hur lagförändringar såsom hållbarhetsredovisning kan föranleda att nya rutiner blir en del av företagens affärsmodeller. Deras forskning visar att det finns ett samband mellan systematiska verktygs- och hållbarhetsfrågor. Ett rapporteringssystem underlättar för företagen när det gäller kontroll, planering och strategier vilket i sin tur gynnar framtagandet av hållbarhetsrapporter (Contrafatto & Burns 2013). Det bidrar i sin tur till att organisationer blir mer ansvarstagande vilket kan höja hållbarhetsredovisningens kvalitet (Adams & McNicholas 2007).

Adams (2002) har sett att en koppling mellan system och insamling av data, är nödvändigt för att kunna få fram information som påverkar rapporteringens omfattning. Att implementera system i företagsstrategier med hänsyn till medarbetarnas kompetens hjälper till att skapa förståelse för vad företaget har för inverkan på omgivningen, samt att företaget kan utveckla en strategi för hur de tar sitt ansvar (Waddock, Bodwell & Grave 2002). Arbetet med att ta fram siffror kring hållbarhetsredovisning kan variera beroende på vilken data som ska tas fram, exempelvis kan koldioxidutsläpp vara svårare att mäta än antalet sjukskrivningar (Frostenson & Helin 2017).

Frostenson och Helin (2017) anser att GRI:s riktlinjer ska vara en utgångspunkt vid standardisering vilket kan påverka att många företag väljer att följa deras riktlinjer istället för att utforma egna. En bidragande orsak till detta är att mer omfattande riktlinjer skulle ta tid för företagen att utveckla och skulle kosta mycket pengar att ta fram. Ett problem med detta är att GRI:s riktlinjer är så pass generella och standardiserade att de kan vara svåra att tillämpa. Som en konsekvens av detta kan vissa hållbarhetsfrågor falla mellan stolarna och därmed inte omfattas i hållbarhetsredovisningen just eftersom företag inte utvecklar egna anpassade riktlinjer (ibid. 2017). Konsulter med mycket kunskap om GRI:s riktlinjer kan därför hjälpa företag i arbetet med att välja ut de viktigaste frågorna från GRI:s ramverk samt hjälpa företagen att förstå hur de kan appliceras på den dagliga verksamheten (Borglund, Frostenson & Windell 2010).

### **2.1.3 Interna- och externa aktörer**

För att kunna besvara frågan, vilka interna- och externa aktörer som är involverade i hållbarhetsredovisningen och varför, kommer detta delavsnitt att behandla tidigare forskning beträffande interna- och externa aktörers roll i arbetet för att upprätta hållbarhetsredovisning.

Enligt Contrafatto och Burns (2013) är det inte ovanligt att personal som tidigare arbetat inom ett visst område byts ut mot ny personal när en ny lag omkullkastar företagets sätt att arbeta. Enligt Larrinaga-Gonzalez och Bebbington (2001) kan olika aktörer inom företaget vara inblandade i hållbarhetsredovisningen. Det kan både vara interna aktörer, exempelvis företagsledning, medarbetare och chefer. Samt externa aktörer, exempelvis revisorer, konsulter och rådgivare. Interna- och externa aktörers inverkan, kan påverka hur rapporten upprättas samt



dess slutliga resultat (Grahovar 2016, s. 10–12). Beslutsfattare, såsom styrelser, kan påverka utformningen av rapporten genom att bestämma hur den ska upprättas (Stubbs, Higgins & Milne 2012) medan medarbetarnas möjlighet att påverka innehållet beror på vilken position de har i företaget (Adams 2002).

I en studie gjord av Borglund, Frostenson och Windell (2010) ansåg respondenterna att GRI:s riktlinjer var svåra att tillämpa eftersom ramverket uppfattades som betungande. Eftersom riktlinjerna upplevs svåra att tillämpa, har det blivit nödvändigt för företag att ta hjälp av konsulter som har kunskap om GRI:s riktlinjer (ibid. 2010). Contrafatto och Burns (2013) menar likt Adams (2002) att hållbarhetsredovisningen innefattar aktörer med olika kompetenser inom organisationen samt att rapporteringen påverkas av aktörernas attityder och dess inflytande i företaget. Beroende på vilka aktörer som innefattas i arbetet kring hållbarhetsredovisningen kan det ge en påverkan på rapportens transparens (Herremans, Nazari & Mahmoudia 2016), trovärdighet och omfattning (Adams 2002).

Det vanligaste sättet för företag att inhämta extern hjälp vid hållbarhetsredovisning är genom konsulter och O'dwyer (2001) menar att deras expertis ses som en nödvändig resurs. Det är bristen av kompetenser och resurser som är några av anledningarna till att två tredjedelar av de statligt ägda bolagen i Sverige använder- eller har använt sig av konsulter (Borglund, Frostenson & Windell 2010). O'dwyer (2001) menar att konsulter kan bidra till önskat resultat av hållbarhetsredovisningen genom sin förmåga att identifiera- samt lösa problem, skapa möjligheter och genom rådgivning (ibid. 2001). Frostenson och Helin (2017) anser att det kan vara problematiskt om det är för många aktörer som är involverade i hållbarhetsredovisningen. Detta eftersom det finns en risk för att alla vill utforma redovisningen på sitt eget sätt, vilket även O'dwyer (2001) ansett. Genom att inhämta hjälp av konsulter blir det ytterligare någon eller några som involveras i arbetet, vilket kan påverka slutresultatet (Frostenson & Helin 2017).

I en undersökning gjord av Frostenson och Helin (2017) beträffande ett företag som tagit hjälp av konsulter har de interna aktörerna beskrivit arbetsprocessen som att konsulterna jäktar medarbetarna att ta fram data, medan konsulterna redan på förhand skrivit texten där data ska framgå. Det innebär att det finns risk för att data och texten inte stämmer överens med varandra, särskilt då de kan ha tagits fram av olika aktörer och vid olika tidpunkter. Detta innebar att de

interna aktörerna endast ansåg sig få en översiktlig bild av hållbarhetsredovisningen (ibid. 2017). Det framgår slutligen i Frostenson och Helins undersökning (2017) att de interna medarbetarna och de externa konsulterna var överens om att det är positivt för organisationen och hållbarhetsarbetet att vara mer integrerade. För att uppnå en bättre integration ansåg både medarbetarna och konsulterna att arbetet huvudsakligen ska ske av företagets medarbetare med hjälp av konsulterna. För medarbetarna skulle detta dessutom resultera i en bättre helhetsbild över företagets hållbarhetsredovisning (ibid. 2017).

## **2.2. Institutionell teori**

Den institutionella teorin är av betydelse för denna studie eftersom den behandlar hur organisationer bemöter och svarar på förändringar i samhället samt hur de bemöter förväntningarna som ställs på organisationen. Eftersom denna studie undersöker hur och varför organisationer agerar så som de gör vid upprättandet av hållbarhetsredovisning ger den institutionella teorin och dess kompletterande aspekter: legitimitet och isomorfism, en bra grundförståelse för den diskussion som senare ligger till grund för studiens analys.

Enligt den institutionella teorin påverkas organisationer av andra organisationer och de följer formella samt informella regler istället för att agera rationellt. Teorin kartlägger hur organisationer förändras och utvecklas över tid varvid teorin fokuserar på hur organisationer påverkas av varandra (Eriksson-Zetterquist 2009, s. 5). Teorin berör även samverkan mellan sociala förväntningar som ställs på organisationen, såsom miljöfrågor, samt hur dessa förväntningar påverkar samt tas hand om av organisationen (Dillard, Rigsby & Goodman 2004). Samtidigt som organisationen påverkar beteendet hos aktörer så påverkar och förändrar aktörer också organisationen. Det finns i samhället kraftfulla så kallade institutionella regler som är kopplade till formella organisationsstrukturer. Institutionella regler kommer från rådande sociala beteenden som är inbyggda i samhället. Antingen kan reglerna tas för givet, stöttas av offentliga åsikter eller genom lagstiftning. I moderna samhällen byggs organisationsstrukturer upp i hög grad genom institutionella kontexter, yrken, policys och program som skapas längst med vägen. Detta gör att många nya organisationer snabbt kan starta upp och tvingar redan existerande företag att inkorporera det nya (Meyer & Rowan 1977).

### 2.2.1 Legitimitet

Eftersom denna studie undersöker hur och varför organisationer agerar så som de gör vid upprättandet av hållbarhetsredovisning kommer begreppet legitimitet att vara användbart för vår studie. Därför kommer detta delavsnitt att behandla vad legitimitet innebär.

Inom organisationsteori diskuteras begreppet legitimitet i hög grad men endast få har definierat vad legitimitet innebär. Suchman (1995) har i en artikel definierat legitimitet och det är hans definition som återfinns mest i den akademiska litteraturen (De Villiers & Maroun 2018, s. 25). Han definierar legitimitet enligt följande:

*“Legitimacy is a generalized perception or assumption that the actions of an entity are desirable, proper, or appropriate within some socially constructed system of norms, values, beliefs, and definitions”* (Suchman 1995 s. 574)

Hur företag går tillväga för att få legitimitet och således anses vara legitima, beskrivs som en legitimitetsprocess. Legitimitetsprocessen kan innebära olika tillvägagångssätt, tekniker eller åtgärder för att påverka organisationens väg till legitimitet och företags hållbarhetsredovisning är ett exempel på en sådan åtgärd (De Villiers & Maroun 2018, s. 25). Det kan exempelvis krävas upplysningar från organisationen som informerar intressenterna om vad organisationen har vidtagit för åtgärder för att förändra sin verksamhet mot ett givet mål (De Villiers & Maroun 2018, s. 27).

Organisationer skriver om sina ansvarstaganden i hållbarhetsredovisningen för att kunna kommunicera ut detta till viktiga intressenter. Det finns många positiva fördelar med att upprätta hållbarhetsredovisning eftersom det bland annat bidrar till att anpassa organisationens sociala värderingar, undvika kritik från allmänheten och att bygga upp ett bättre rykte för organisationen (De Villiers & Maroun 2018, s. 27–28). I tidigare studier av bland annat Deegans (2002); Guidrys och Pattens (2012) samt Pattens (2002) har det dock framgått att en del organisationer försöker att hantera sin legitimitet genom hållbarhetsrapporterna. Patten (2002) har funnits ett samband mellan företag som har haft negativ miljöpåverkan, oftast i form av höga utsläpp, och omfattande miljörapporter. Av resultatet går det att utläsa att företagens miljörapporter är ett försök till att behålla legitimiteten trots den negativa miljöpåverkan. Detta resultat stärker tidigare studier som bland annat hävdar att företag har incitament att öka sin

hållbarhetsinformation inom miljöaspekterna för att “undanröja bekymmer” (De Villiers & Maroun 2018, s. 28). Samtidigt gör inte företagen någonting som går emot GRI:s riktlinjer eftersom företagen, enligt riktlinjerna, uppmuntras till att fokusera på de faktorer som är väsentliga för just det företaget (GRI u.å.).

Enligt en undersökning som Adams och McNicholas (2007) genomfört framgår det att vissa chefer anser att hållbarhetsrapportering kan motverka företagets legitimitet, genom att det stora samhällsansvaret kan leda till omfattande tvivel och oro. Andra ledande befattningshavare hävdade dock i undersökningen att hållbarhetsrapportering är en viktig grundsten för att företagets legitimitet ska kunna förbättras (ibid. 2007). Organisationerna behöver ur ett strategiskt legitimationsperspektiv arbeta aktivt för att kunna hantera sin legitimitet och åtgärderna kan variera beroende på om målen är att uppnå, behålla eller att reparera skadad legitimitet. När en organisation är ny inom ett område är det viktigt att organisationen arbetar aktivt för att kunna övervinna den osäkerhet som tillkommer. Det är därför vanligt att organisationer följer befintliga legitima regler (De Villiers & Maroun 2018, s. 30).

### **2.2.2 Isomorfism**

Isomorfism kan beskrivas som en effekt av att organisationer i samma fält tenderar att bli alltmer lika varandra (DiMaggio & Powell 1983) och att dessa isomorfistiska tryck påverkar organisationernas beteende (De Villiers & Maroun 2018, s. 36). Med utgångspunkt i detta anses denna teori vara användbar för vår studie då vi kommer undersöka hur och varför organisationer agerar så som de gör vid upprättandet av hållbarhetsredovisning.

Det är institutionella tryck som skapar organisatoriska beteenden, vilket brukar kallas för isomorfiskt tryck. Dessa tryck skapas genom att sociala aktörer verkar inom sitt yrkesområde och tvingar andra inom samma yrkesområde att anta liknande strukturer, processer och metoder (De Villiers & Maroun 2018, s. 36). Eftersom det finns ett behov av att agera i linje med dessa isomorfistiska tryck kan det påverka hur en organisation agerar och hur det påverkar vilka beslut som tas (ibid. 2018, s. 36). Tidigare forskning har undersökt vilka konsekvenser detta har inneburit för organisationslivet. Liknande strategier har även använts av forskare inom hållbarhetsrapportering då utvecklingen av rapporterna speglar sociala och institutionella krafter (De Villiers & Maroun 2018, s. 37).

Det har identifierats tre olika typer av isomorfistiska tryck. Samtliga tryck kan tillämpas på olika sätt och det kan ha olika påverkan på organisationen (DiMaggio & Powell 1983). Den första kallas för *tvingande isomorfism* och kommer mestadels ur politisk påverkan, oftast som ett resultat av lagar och regler. Företagen som kommer ingå i denna studie har skyldighet enligt lag att hållbarhetsrapportera på grund av lagstiftning om hållbarhetsredovisning vilket kan medföra liknande handlingar av organisationer med liknande tryck (De Villiers & Maroun 2018, s. 36).

Den andra kallas för *imiterande isomorfism*. Det kan ses som en process som uppstår när en organisation försöker härma eller imitera en starkare organisation (Dillard, Rigsby & Goodman 2004). Denna mekanism handlar om osäkerhet och brist på förståelse hos organisationen som gör att de söker legitimitet genom att imitera redan legitimerade organisationer (De Villiers & Maroun 2018, s. 37). Att imitera en mer framgångsrik organisation gör att den mindre framgångsrika inte alltid behöver hitta lösningar på problemet (Eriksson-Zetterquist 2009, s. 80). På så sätt kan företags hållbarhetsredovisningar likna varandra då företag som är osäkra kring upprättandet av rapporterna, härmar andra hållbarhetsrapporter (Adams 2002).

Den sista kallas för *normativ isomorfism*. Denna är påtaglig hos företag som upplever sig tvingade till att följa praxis eller normer för att upprätthålla sin legitimitet (De Villiers & Maroun 2018, s. 37). Den beskrivs också som en effekt av att organisationer tenderar att bli lika varandra för att aktörerna inom samma yrkesfält kan ha liknande bakgrund och utbildningar och därmed utför arbetet på liknande sätt (Grahovar 2016, s. 25).

Dessa tre teoretiska insikter har varit tillämpbara inom hållbarhetsredovisning. De Villiers, Low och Samkin (2014) kom exempelvis fram till i sin undersökning att små gruvföretag hade liknande hållbarhetsredovisningar som de större företagen och de menade på att isomorfistiskt tryck bidragit till institutionalisering av hållbarhetspraxis i dessa yrkesområden (De Villiers, Low & Samkin 2014).

## 2.3 Sammanfattning

*Nedan kommer en sammanfattning av de viktigaste delarna från vår teoretiska referensram som kommer ligga till grund för vår empiriska studie.*

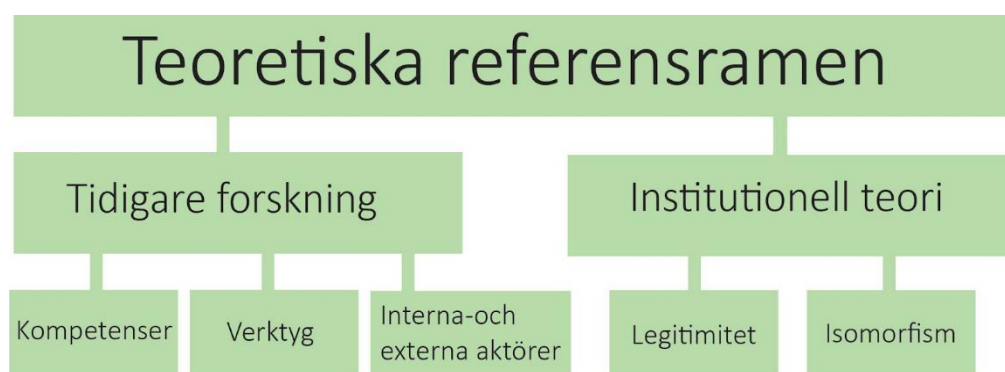
Studien kommer att undersöka om och hur *kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer* bidragit till strukturförändringar hos företag som börjat hållbarhetsredovisa. För att kunna ta reda på vilka tillvägagångssätt chefer och medarbetare har använt sig av för att få ökad kompetens kommer studien delvis fokusera på deras utbildningar. Detta grundar sig i Wieks, Withycombes och Redmans (2011) resonemang kring att utbildning inom hållbarhetsredovisning har varit bristfällig och att det därför har uppstått kritiska luckor som kan behöva åtgärdas samt Adams och McNicholas (2007) resonemang om att största bristen ligger på chefers utbildning och erfarenhet.

För att kunna ta reda på vilka verktyg företagen använt sig av i arbetet med att upprätta hållbarhetsredovisning kommer studien att undersöka företagens användande och förståelse kring GRI:s riktlinjer. Det motiveras av att Frostenson och Helin (2017) har identifierat GRI:s ramverk som det mest användbara verktyg beträffande hållbarhetsredovisning. Vi valde att undersöka vilka verktyg företagen använt sig av eftersom Frostenson och Helin (2017) menar att GRI:s betungande ramverk gör det svårt för medarbetare och chefer att tillämpa GRI:s riktlinjer. Det går hand i hand med både behovet av kompetenser och behovet av hjälp av externa aktörer (Frostenson & Helin 2017; Borglund, Frostenson & Windell 2010).

Även vilka systemval och rutiner som företagen valt att använda som verktyg undersöks. Detta för att Contrafatto och Burns (2013) menar på att rapporteringssystem underlättar för företagen när det gäller kontroll, planering och strategier. Vi har också valt att undersöka om lagförändringar kan föranleda att nya rutiner upprättas. Både insamling av data och vem som gör vad förutsätter olika typer av verktyg för att alla ska vara införstådda i sina roller (Larrinaga-González & Bebbington 2001; Waddock, Bodwell & Grave 2002; Frostenson & Helin 2017)

Vidare vill vi i denna studie undersöka vilka interna- och externa aktörer företagen valt att involvera i framtagandet av hållbarhetsredovisning. Konsulter har varit det vanligaste sättet att inhämta extern hjälp från (O'dwyers 2001) och att GRI:s svåra ramverk har visat sig öka behovet av extern hjälp (Frostenson & Helins 2017).

Den institutionella teorin behandlar hur organisationer bemöter och svarar på förändringar i samhället samt hur de bemöter de förväntningar som ställs på organisationen. Företagen kan använda hållbarhetsredovisningen som ett tillvägagångssätt eller som ett försök för att uppnå legitimitet. (De Villiers & Maroun 2018, s. 25; Deegan 2002; Guidry & Patten 2012; Patten 2002). Isomorfism beskrivas som en effekt av att organisationer i samma fält tenderar att bli alltmer lika varandra och att dessa isomorfistiska tryck påverkar organisationernas beteende (DiMaggio & Powell 1983; De Villiers & Maroun 2018, s. 36). Eftersom denna studie undersöker hur och varför organisationer agerar så som de gör vid upprättandet av hållbarhetsredovisning ger den institutionella teorin och dess kompletterande aspekter legitimitet och isomorfism en bra grundförståelse för den diskussion som ligger till grund för studiens analys. Den teoretiska referensramen är därmed nogga utvald för denna studie. Genom att analysera våra svar genom filtret av institutionell teori, kommer det hjälpa oss att förstå effekten av huruvida kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer bidragit till strukturförändringar hos företag som börjat hållbarhetsredovisa.



*(Figur 1. En översikt av den teoretiska referensramen)*

### **3. Metodavsnitt**

*I detta kapitel kommer en noga redogörelse över hur studien gått tillväga för att kunna uppfylla studiens syfte samt besvara frågeställningarna. Kapitlets inleds med en beskrivning för vårt metodval följt av litteraturgenomgång och studiens urval. Vidare kommer studiens genomförande att presenteras. Avslutningsvis kommer analys av data att presenteras följt av metodkritik.*

#### **3.1 Kvalitativt angreppssätt**

För att kunna besvara studiens syfte, frågeställning och tillhörande frågor valde vi att fördjupa oss i-, samt skapa en förståelse för om företag som är nya inom hållbarhetsredovisning har påverkats av strukturförändringar. Detta undersöktes främst genom att studera hur företag använt sig av- samt påverkats av kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer. För att kunna undersöka detta ansåg vi att kvalitativ forskningsstrategi var mest lämpad för denna studie. Detta eftersom metoden bidrar till en ökad förståelse då den innefattar tolkande inslag (Bryman & Bell 2017, s. 58). Vidare anses kvalitativt angreppssätt vara främst användbart när det kommer till att studera mänskliga insikter och erfarenheter hos medverkande aktörer. Detta resulterar i en djupare förståelse som kan bidra till nya perspektiv (Fejes & Thornberg, 2015, s. 36) eftersom metoden kan medverka till kunskap utöver det specifika fenomenet som studeras (Bryman & Bell 2017, s. 253).

#### **3.2 Litteraturgenomgång**

Frågeställningen som ingår i denna studie formulerades i ett tidigt skede. Vi började därför arbetet kring studien med att söka efter tidigare forskning i vetenskapliga artiklar på olika tillgängliga databaser vid namn: Söderscholar och Google scholar på Södertörns Högskola. Detta för att berika oss med förståelse kring ämnet. För att finna relevanta artiklar och forskning i databaserna har dessa sökord i olika versioner använts: sustainability, accounting, organisation, reporting, social responsibility, instrument, guidelines, structure, organisational changes, planning, tools, kompetences, actors. För att komma ännu närmre relevant forskning för vår studie har vi sökt fram- och fördjupat oss i olika valda artiklars källor. Detta för att komma in på djupet kring fenomenet vi valt att studera. Södertörns Högskolas- samt Vallentunas kommunbibliotek har också nyttjats för studiens ändamål.



När vi läste oss in på ämnet fann vi en länk mellan kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer kopplat till hållbarhetsredovisning. I dessa insikter fann vi ett gap i litteraturen som inte behandlat hur dessa tre komponenter påverkats i företag som är nya på arbetet med att upprätta hållbarhetsredovisningar, eller vad det har bidragit med för behov av strukturförändringar. Vi la därför mycket fokus på att förstå innebörden av dessa tre huvudområden och var positiva till att en undersökning om hur företag använt sig av samt påverkats av kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer, skulle innebära att studiens syfte uppfylls.

### **3.3 Urval**

Vi ville intervjua företag som blivit skyldiga att upprätthålla hållbarhetsredovisning. Första steget i urvalsprocessen blev därför att hitta potentiella företag att undersöka för att sedan kunna intervjua relevanta personer på företagen. På så sätt var ett tvåstegsurval det mest lämpade för studiens ändamål (Ahrne & Svensson 2017, s. 40). I första steget i urvalsprocessen användes GRI:s databas då det ansågs vara det lättaste sättet för att hitta företag som hållbarhetsredovisar just eftersom de flesta företag rapporterar enligt GRI:s standarder (GRI u.å.). Eftersom målet var att hitta företag som börjat hållbarhetsredovisa först när lagkravet kom användes därför databasens filterfunktion för att kunna hitta de företag som endast hållbarhetsredovisat sedan 2017.

De företag som filtreringen visade hade rapporterat i enlighet med GRI:s standarder under tre år. Det fanns därför inga garantier för att dessa företag under 2017 var nya på att upprätta hållbarhetsredovisningar då de i tidigare rapporteringar kunde ha följt andra riktlinjer för hållbarhetsredovisningen. Ytterligare en filtrering av företagen behövdes därför för att potentiella företag kunde ramas in. Av tjugo företag kontaktades tio företag i olika branscher. Anledningen till att enbart tio stycken företag valdes ut var för att studien inte skulle bli alltför omfattande. Om svarsfrekvensen hade varit låg hade det dessutom funnits ytterligare företag att tillgå. Att kontakta företag i olika branscher var ett medvetet val så att studien skulle få en branscbredd.

Den som var hållbarhetsansvarig på de tio företagen kontaktades genom mail. Mailet bestod av en kort beskrivning kring studiens syfte och förfrågan om att delta i undersökningen. Vi fick svar av åtta företag som ville delta i vår undersökning. De tre företagen som ansågs vara mest lämpliga för vår studie var Rusta AB (Rusta) inom detaljhandel, AB Trav och galopp (ATG) inom spelbranschen och till sist Göteborgs Hamn AB (Göteborgs Hamn) inom transportbranschen. Detta aktiva val grundar sig i att vi ville ha en spridning av olika branscher för att kunna jämföra och skapa en förståelse för olika organisationer. Eftersom företagen som ingår i vårt urval är nya inom hållbarhetsredovisning ville vi komplettera med en aktör som är erfaren inom hållbarhetsredovisning för att vi skulle kunna få mer kunskap inom området. Därför kontaktades även Specialfastigheter Sverige AB (Specialfastigheter) då vi fick kännedom om att en aktör som arbetar där är mycket erfaren och besitter expertis inom hållbarhetsredovisning. Antalet organisationer styrdes av studiens tidsram och resulterade alltså i ett urval bestående av tre organisationer och en kompletterande organisation.



(Figur 2. Översikt över valda företag)

## 3.4 Genomförande

### 3.4.1 Val av intervjupersoner

När företagen blivit utvalda kontaktades respektive företags hållbarhetsansvarig återigen genom mail med mer detaljerad information kring syftet med undersökningen och en förfrågan om när deltagandet kunde ske. Vårt önskemål om att få intervjua en aktör med ansvar för hållbarhetsredovisningen och två medarbetare med anknytning till hållbarhetsredovisningen förmedlades ut till kontaktpersonen i varje organisation. De som kontaktades var Rustas hållbarhetschef, ATG:s hållbarhetschef, Göteborgs Hamns redovisningsspecialist samt Specialfastigheters hållbarhetsstrateg. Vi valde att intervjua både medarbetare och chefer för att kunna få en bredare förståelse för deras olika perspektiv samt för att kunna se deras likheter

och olikheter. Vi ansåg att det var viktigt för att få en förståelse då hållbarhetsredovisningen förmodligen varit ett nytt moment för alla inblandade, oavsett befattning. Samtliga kontaktpersoner återkopplade till oss med förslag på vilka aktörer som kunde delta inom varje organisation samt vid vilken tid och på vilken plats. Intervjuerna hölls med en hållbarhetschef och med två medarbetare som hade anknytning till hållbarhetsarbetet/redovisningen per företag enligt tabellen nedan.



(Figur 3. Översikt över valda företag och intervjupersoner)

### 3.4.2 Intervjuer

Totalt genomfördes tio intervjuer under studien, varav tre stycken intervjuer hölls på Rusta, tre intervjuer på ATG, tre intervjuer på Göteborgs Hamn och en intervju hölls på Specialfastigheter. Eftersom intervjuerna involverade både chefer, medarbetare och en erfaren aktör var det nödvändigt att ta fram tre olika intervjuguides (se bilaga 1, 2 & 3) anpassade till intervjupersonernas ställning i företaget. Vi tog fram intervjuguiderna eftersom vi ville anpassa frågorna till de olika personernas roller i företagen för att kunna påvisa de olika gruppernas perspektiv kring förändringarna som hållbarhetsredovisningen bidragit eller inte bidragit till. Frågorna i respektive intervjuguide var utformade utefter vår teoretiska referensram och var därför indelade i våra huvudkategorier: kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer. Frågorna konstruerades och utformades för att kartlägga hur strukturförändringar påverkats av hållbarhetsredovisningen.

Bestämmandet kring huruvida intervjuerna skulle ske personligen eller genom telefon grundar sig i vad som passade bäst för båda parter med preferenser om tid och möjlighet. Detta resulterade i tre personliga intervjuer och sju telefonintervjuer. Innan varje intervju hade vi var för sig läst igenom de senaste hållbarhetsrapporterna från respektive företag för att kunna

referera till dessa under intervjun. Samtliga intervjuer skedde enskilt och innan intervjun påbörjades informerades intervjupersonen om dess anonymitet. I samtliga intervjuer utgick vi från vår intervjuguide för respektive roll (chef, medarbetare & aktör med expertis) men vi anpassade även frågorna utifrån de enskilda intervjupersonernas personligheter och med hänsyn till hur intervjun flöt på. Detta gav oss en unik möjlighet till att få svar på andra givande frågor för vår studie då det gav oss en bredare bild av situationen. Utförandet av intervjuerna präglades därmed av en semistrukturerad karaktär (Bryman & Bell 2017 s. 454) som gjorde det möjligt för oss att få grepp om situationer som annars inte hade varit möjligt.

De tre personliga intervjuerna hölls hos ett och samma företag, Rusta. De sju resterande telefonintervjuerna hölls på olika lämpliga platser såsom i ett tyst rum på Södertörns Högskola för att minimera störande ljud. Intervjuerna varade mellan 30 till 90 minuter och majoriteten tog 30 till 45 minuter. Uppdelningen mellan telefon och personliga intervjuer orsakades av studiens tidsram samt insjuknandet av intervjupersoner. Samtliga intervjuer spelades in så att vi efter varje intervju skulle kunna ha möjlighet att transkribera intervjun för att få ett mer detaljerat material och för att minska risken för förvrängda svar (Fejes & Thornberg 2015, s. 197). Under intervjuerna fokuserade en av oss på att ställa frågor medan den andra lyssnade med möjlighet att anteckna och flika in med eventuella följdfrågor. Högtalarfunktionen på telefonen användes i samtliga telefonintervjuer för att vi båda skulle kunde lyssna och aktivt delta i intervjun. Nedan presenteras en åskådlig tabell över vad varje intervju innefattande för företag, roll, datum och tid. Intervjupersonerna identifieras med ett nummer för att lättare kunna referera till vem som säger vad i empirin/resultat kapitlet.

(Figur 4. Intervju tabell)

<b>1. Rusta AB (Detaljhandeln)</b>	<b>Roll</b>	<b>Datum</b>	<b>Längd</b>
Intervjuperson 1.1	Hållbarhetsansvarig	2019-04-26	60 min
Intervjuperson 1.2	Decoration	2019-04-26	40 min
Intervjuperson 1.3	Electrical products	2019-04-26	40 min
<b>2. AB Trav och galopp (Spelbolag)</b>	<b>Roll</b>	<b>Datum</b>	<b>Längd</b>
Intervjuperson 2.1	Hållbarhetschef	2019-05-06	45 min
Intervjuperson 2.2	Hållbarhetskoordinator	2019-05-06	30 min
Intervjuperson 2.3	Projektledare	2019-05-07	30 min
<b>3. Göteborgs hamn AB (Transport)</b>	<b>Roll</b>	<b>Datum</b>	<b>Längd</b>
Intervjuperson 3.1	Redovisningsspecialist	2019-05-13	45 min
Intervjuperson 3.2	Miljöansvarig	2019-05-14	40 min
Intervjuperson 3.3	Miljö controller	2019-05-14	40 min
<b>4. Specialfastigheter Sverige AB (Fastigheter)</b>	<b>Roll</b>	<b>Datum</b>	<b>Längd</b>
Intervjuperson 4.1	Hållbarhetsstrateg	2019-05-02	90 min

### 3.5 Analys av data

Efter intervjuerna turades vi om att transkribera inspelningarna. Transkriberingarna skrevs därefter ut i två exemplar så att vi båda kunde arbeta med samt tolka data. Då vi valde ett kvalitativt angreppssätt behövde vi aktivt arbeta med vår data under studiens gång. Genom organisering och nedbrytning fick vi ett mer lätthanterligt och väsentligt material som det gick att utläsa mönster ifrån (Bryman & Bell 2017, s. 468). En utmaning som vi var beredda på genom vårt val av metod var att tolka och finna mönster ur en massiv mängd empiri. Fejes och Thornberg (2015, s. 37) redogör i sin bok för kvalitativa metoder om hur man kan analysera kvalitativ data. Vår studie kategoriserar sig med huvudmetoden *Ad hoc*. Fejes och Thornberg (2015, s. 37) redogör för att *Ad hoc* innebär att en kombination av två eller flera analysmetoder väljs, samt att studien växlar fritt mellan dessa analysmetoder för att kunna finna mönster i datamaterialet. Analysmetoderna ger därför verktyg för att kunna hitta mönster samt teman, göra kombinationer och bilda metaforer etc. (ibid. 2015, s. 37).

Vi bearbetade allt material tillsammans och vi behöll strukturen i form av våra tre huvudkategorier (kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer) under hela arbetets gång. Vi bearbetade en kategori i taget och förde in det i ett nytt dokument. Denna analysteknik av data kan även kallas kategorisering. Det vill säga att data kodas i kategorier för att kunna underlätta bearbetningen av det massiva datamaterialet (Fejes & Thornberg 2015, s. 37). Kategoriseringen gjordes för att identifiera likheter och skillnader mellan data kopplat till studiens teoretiska referensram. När det väsentligt från respektive kategori hade sammanställts avslutade vi bearbetningen med att sammanställa de materialet som inte passade in under något av våra tre huvudkategorier, men som fortfarande var väsentligt för vår studie. Denna analysteknik, där man centrerar och lyfter fram det väsentliga ur ett datamaterial, benämns koncentreringsmetod (ibid. 2015, s. 37). Dokumentet som vi sammanställde blev det viktigaste empiriska materialet som sedermera skrevs om för att kunna arbeta med det i löpande text och att plocka ut citat. Analysmetoden var givande för vår studie eftersom vi hade för avsikt att koncentrera textmassan, som data från semistrukturerade intervjuer utgörs av, under dessa kategorier. Detta för att kunna behålla den röda tråden från den teoretiska referensramen ända fram till slutsatsen.

Bearbetningen av data har alltså varit en teoristyrd analys där utgångspunkten legat på våra tre huvudkategorier för att dessa tillsammans ska kunna besvara studiens forskningsfråga. Med

hjälp av vår teoretiska referensram har vi kunnat se likheter och skillnader mellan vårt empiriska material och tidigare studier.

### **3.6 Metodkritik**

Våra tio noggrant förberedda intervjuer gav oss på kort tid en mängd olika kunskaper som inte hade varit möjligt för oss att erhålla om vi hade använt oss av en kvantitativ metod (Ahrne & Svensson 2017, s. 53). Intervjuerna har gjort det möjligt för oss att på kort tid samla in intervjupersonernas olika erfarenheter, upplevelser och annan information som vanligtvis tas för givet. Genom vår transkribering har det funnits möjligheter att gå fram och tillbaka mellan transkriberingen och framställandet av studiens empiri, vilket har bidragit till att inget viktigt material försvunnit längs med vägen.

Studiens svaghet ligger i att den enbart är baserad på intervjuer vilket har givit oss en begränsad bild över strukturförändringarna som hållbarhetsredovisning kan medföra. Studien kunde ha kompletterats med vidare metoder, exempelvis genom observationer (Ahrne & Svensson 2017, s. 53). Om en observationsmetod också hade genomförts hade studien även kunnat ge en bättre inblick i huruvida företagen gör det som sägs och att delar i materialet hade kunnat kontrolleras (ibid. 2017, s. 53).

En metod är dock inte en lösning på det problem som undersöks utan det är ett hjälpmedel för att kunna uppnå ett givet mål. Det går inte heller att påstå att en viss typ av frågor endast går att besvara med en viss metod (Ahrne & Svensson 2017, s. 18). Enligt Ahrne och Svensson (2017, s. 40) kan man dock inte blunda för att det finns vissa urvalsproblem när kvalitativa intervjuer genomförs och att intervjupersonerna måste vara lämpliga för fenomenet som ska undersökas. Det första steget i vår process att hitta lämpliga företag var grundligt eftersom vi använde oss av GRI:s databas. Trots detta var det viktigt att göra en noga uppföljning för att kunna säkerställa att företagen passade för vår aktuella studie. I nästföljande steg kunde vi inte kontrollera urvalet i lika stor omfattning eftersom vi endast kunde tillgå de aktörerna som valdes ut av kontaktpersonerna på de medverkande företagen. Vi försökte att kontrollera processen genom att berätta vilka aktörer inom företaget vi var intresserade av att intervjua. Eftersom kontaktpersonerna själva valde de aktörer som skulle medverka var vi medvetna om risken för att ett manipulerat urval skulle kunna uppstå. Detta eftersom kontaktpersonerna troligtvis valt

ut aktörer som de trodde skulle förmedla en positiv bild av företaget (Ahrne & Svensson 2017, s. 40).

Dessvärre upplevde vi att vissa delar av materialet var någorlunda manipulerat då två av intervjupersonerna inte arbetade med hållbarhetsredovisningen utan snarare med hållbarhetsarbetet. Det finns en liten risk att kontaktpersonen medvetet eller omedvetet gav oss "fel" aktör. Vidare kan det tilläggas att en intervju i denna studie var svår att använda sig utav då aktören inte riktigt besvarade frågorna som lades fram samt bytte spår ofta. Det i sin tur föranledde att en viss del av materialet var svåranalyserat då det bestod av halva meningar och att större delar av materialet från den intervjun inte gick att använda.



## **4. Empiri och resultat**

*I detta kapitel redogörs för studiens undersökning där svaren från intervjuerna kommer att presenteras. Inledningsvis kommer empirin att presenteras genom allmän information om intervjupersonerna. Därefter kommer intervju svaren att vara uppdelade i studiens tre huvudområden: kompetens, verktyg, interna- och externa aktörer. Varje huvudområde kommer avrundas med svar från intervjupersonen 4.1 som besitter expertis inom området.*

### **4.1. Information om företagen och intervjupersonerna**

#### **4.1.1. Rusta AB**

Rusta är ett svenskt grossist- och detaljhandelsföretag, med varor och tjänster utformade för boendemiljön, såsom inredningsprylar och vitvaror, samt service i form av rådgivning (Allabolag u.å.). Intervjuperson 1.1 är hållbarhetschef på Rusta och har arbetat där i tre år varav två år med fokus på hållbarhetsredovisningen. Hen var tydlig med att påpeka att det nya lagkravet inte förändrade deras arbete med hållbarhet. Anledningen till detta var att Rusta alltid haft som ambition att hållbarhetsrapportera men att de av naturliga skäl inte hunnit med att börja tidigare än när lagkravet kom 2017. Intervjuperson 1.2 har arbetat på Rusta i ungefär ett och ett halvt år med rollen som Technician Decoration. Hens område innefattar kvalitét och hållbarhet för dekoration inom heminredning med fokus på små artiklar. Intervjuperson 1.3 har arbetat på Rusta i snart ett år med rollen som Technician Electrical products med ansvar inom kvalitét för elektriska produkter och kundreklamation.

#### **4.1.2. AB Trav och Galopp**

ATG tillhör spel- och vadhållningsverksamhet. Verksamheten tillhandahåller spel om vinster med ett värde i pengar inom trav- och galoppsporten (Allabolag u.å.). Intervjuperson 2.1 är hållbarhetschef på ATG och har arbetat där i ungefär sex år. Hen har arbetat heltid med hållbarhetsfrågor sedan 2016. Hens ansvarsområde är väldigt brett och omfattar bland annat arbetet med att ta fram strategier, mål och bestämmandet av vilka nyckeltal som ska framgå i hållbarhetsredovisningen. Intervjuperson 2.2 har arbetat som hållbarhetskoordinator på ATG i ca ett år. Hens arbetsuppgifter består bland annat av att projektleda utbildningar inom spelansvar, följa upp leverantörssystemet samt samla in data till hållbarhetsredovisningen.

Intervjuperson 2.3 har ca sju års erfarenhet av att arbeta med hållbarhetsredovisning. Hen har arbetat som projektledare på ATG sedan ett år tillbaka och ansvarar i och med det för års- och hållbarhetsredovisningarna.

#### **4.1.3. Göteborgs Hamn AB**

Göteborgs Hamn har till föremål för sin verksamhet att bedriva hamnrörelse och anläggningsarbeten för värme, vatten och avlopp (Allabolag u.å.). Intervjuperson 3.1 är redovisningsspecialist på Göteborgs Hamn sedan ett år tillbaka. Hen har en övre chefsposition på företaget och ansvarar bland annat för rapporteringsprocesser. Intervjuperson 3.2 är formellt miljöansvarig på företaget och har haft det övergripande ansvaret för miljö och hållbarhetsfrågor sedan fem och ett halvt år tillbaka. Hen ansvarar för att upprätta miljöavsnittet och styra utformningen av innehållet i hållbarhetsrapporten. Hen arbetade i projektgruppen som bildades när företaget skulle börja rapportera enligt GRI:s riktlinjer. Hen är nu med i styrgruppen för hållbarhetsredovisningen. Intervjupersonen 3.3 har arbetat för Göteborgs Hamn sedan 2013 som konsult men arbetar idag på företaget som miljöcontroller sedan 2016. Hen har det sammanhängande ansvaret för Göteborgs Hamns hållbarhetsredovisning.

#### **4.1.4. Specialfastigheter Sverige AB**

Specialfastigheter har till föremål för sin verksamhet att äga och förvalta fast- och lös egendom och bedriva byggadministration (Allabolag u.å.). Intervjuperson 4.1 har varit anställd på Specialfastigheter sedan ett år tillbaka och arbetar med att kompetensutveckla aktörerna på företaget. Innan hen påbörjade sin anställning hos Specialfastigheter arbetade hen som konsult inom hållbarhet under sju år. Hen hjälpte då företag att starta upp arbetet för att de skulle kunna publicera heltäckande hållbarhetsredovisningar.

## **4.2 Kompetens**

På frågan om företaget erbjudit intervjupersonerna någon form av utbildning inom hållbarhetsredovisning visade det sig att cheferna fått utbildning av företaget, främst rörande GRI:s riktlinjer. Det var bara en minoritet av medarbetarna som fått utbildning genom

arbetsplatsen. De utbildningarna omfattade agenda 2030 och de globala målen samt en CSR-utbildning kopplad till spelansvar. Flertalet av medarbetarna hade dock gått kurser relaterade till hållbarhetsredovisning genom tidigare anställning på andra företag eller på eget initiativ. Dessa utbildningar var bland annat universitetsutbildningar inom CSR, samhällsvetenskapliga miljövetarutbildningar samt utbildning inom GRI.

ATG, liksom Göteborgs Hamn, har haft interna workshops för sina medarbetare. Detta för att kunna få en bättre kommunikation och samspel mellan de som arbetar med hållbarhetsredovisning och hållbarhetsarbete. De båda företagen har också en kort introduktionskurs på 20–30 minuter om hållbarhetsredovisning för alla nyanställda inom området. ATG har även planer på att ta fram en mer heltäckande kurs inom hållbarhet för alla anställda. Det vill säga för alla medarbetare och inte bara för de som arbetar med hållbarhetsredovisning. Rusta har ingen introduktionskurs om hållbarhet för sina anställda dock nämner intervjupersonen 1.1 från Rusta att alla, oavsett vad man arbetar med, mer eller mindre kommer i kontakt med hållbarhetsfrågor i sina arbetsuppgifter.

Medarbetarna hade delade meningar huruvida de ansåg sig ha tillräckliga förutsättningar för att kunna arbeta med hållbarhetsredovisning. Majoriteten av intervjupersonerna ansåg sig ha tillräckliga förutsättningar. Under intervjuerna framgick det att utbildningsbakgrunden i kombination med duktiga konsulter och kollegor lett till goda förutsättningar för arbetsuppgifterna med hållbarhetsredovisning samt att erfarenheten kom med tiden. Fler intervjupersoner menade också att det fanns möjlighet att bredda sina kunskaper inom området vilket lyfts fram av följande citat: *“Jag önskar att dygnet hade fler timmar för att då skulle jag kunna gå fler kurser för att vidga mina kunskaper och det skulle givetvis ATG betala.”* (intervjuperson 2.3)

*“Jag känner bolaget ganska väl, vilket jag tror är en bra förutsättning för att få till en bra hållbarhetsrapport då det inte bara handlar om miljöprestanda utan även om väldigt många andra frågor. Däremot för att få fram absolut bästa möjliga produkt behöver man en bred kompetens och förankring i bolaget där många medarbetare arbetar med input till hållbarhetsredovisningen. Där ser jag att vi kan bli bättre”. (Intervjuperson 3.3)*

Intervjuperson 1.1 var tveksam till frågan om hen tror att medarbetarna besitter tillräcklig kompetens och hen funderade högt kring vad anställda egentligen behöver för utbildning: *“Det är synd att det inte ingår i grundutbildningarna då jag tror många företag skriver lite vad de vill och det som ser bra ut. Man skulle behöva skärpa lagkraven lite och följa upp företag mer frekvent”*. (Intervjuperson 1.1)

Intervjuperson 4.1 från Specialfastigheter har gått många olika utbildningar kopplade till hållbarhetsredovisning. Hen har bland annat gått en universitetsutbildning inom CSR samt läst kurser inom GRI och miljörevision. Intervjuperson 4.1 är jurist och har tidigare arbetat internationellt med mänskliga rättigheter under många år.

Intervjuperson 4.1 menar att det är väldigt viktigt att alla som arbetar med hållbarhetsredovisning har tillräckligt mycket kunskap inom området samt att de anställda bör få någon slags introduktion eller utbildning för att kunna förstå vad hållbarhetsarbetet och redovisningen innebär. Hens roll på Specialfastigheter är att kompetensutveckla både chefer och personal. Det vill säga allt från ledningsgruppen och VD:n hela vägen ner till driftteknikerna ute på fastigheterna: *“Min roll är att säkerställa att alla medarbetare har en förståelse för vad hållbarhet innebär i deras vardag, både på arbetsplatsen och privat. Jag agerar som ett bollplank för alla avdelningar”* (intervjuperson 4.1)

Vidare menar hen att hållbarhetsredovisning är relevant inom princip alla branscher idag och att ämnet därför bör ingå i fler utbildningsprogram. Hen uppgav också att det svåra egentligen inte är att upprätta en hållbarhetsredovisning utan att förstå varför det ska göras. Därför tycker hen att hållbarhet är ett ämne som ska tas upp i skolor redan när barnen är små: *“Jag har försökt klämma in mig på mina barns skolor och sagt att jag ska lära barnen allt om klimatförändringar.”* (Intervjuperson 4.1)

Intervjuperson 4.1 betonar att de som är nya inom hållbarhetsredovisning och de som arbetar med frågan måste ha en förståelse för att hållbarhetsredovisning innefattar en mängd olika frågor, oavsett om det rör sig om en chef eller en anställd. Aktörerna som arbetar med hållbarhetsredovisning måste alltså ha ett helikopterperspektiv: *“Man kan inte bara nosa på*

*toppen av alla frågor utan man måste sätta sig in i och förstå att det rör sig om en komplex helhet” (intervjuperson 4.1)*

*“Hållbarhetsredovisning handlar inte bara om miljö eller arbetsfrågor utan alla frågor behöver ses över. Frågorna är dessutom olika viktiga beroende på vilken verksamhet ett företag bedriver och vilken inverkan företaget har på miljö, samhälle och människor”  
(intervjuperson 4.1)*

### **4.3 Verktyg**

Samtliga tillfrågade företag upprättar sina hållbarhetsredovisningar i enlighet med GRI:s riktlinjer. Majoriteten av cheferna var överens om att GRI:s riktlinjer är det bästa verktyget eftersom det är internationellt och då många företag använder sig utav det. Det gör att rapporterna blir lättare att jämföra med andra företags rapporter. Intervjuperson 1.1 tillade att hen inte gillar GRI:s riktlinjer, trots de fördelar som finns. Hen ansåg att GRI:s riktlinjer är ett massivt verktyg och att det är ett jobb i sig att arbeta efter riktlinjerna. Hen berättade att det var styrelsen på Rusta som beslutade om att företaget skulle följa GRI:s riktlinjer och att hen hellre hade valt följa ISO 26000 då dessa riktlinjer upplevs mer begripliga. Styrgruppen på Göteborgs Hamn rekommenderade GRI:s riktlinjer men själva beslutet togs dock av företagsledningen med stöd av de interna medarbetarna som arbetade med hållbarhetsredovisningen.

Anledningen till att styrelsen på Rusta valde att följa GRI:s riktlinjer var enligt intervjuperson 1.1 för att kunna ha en plattform för vidareutveckling och för att kunna jämföra sin hållbarhetsredovisning med andra företag i branscher inom detaljhandel. Vidare uppgav intervjuperson 1.1 att om alla följer GRI:s riktlinjer så kan företag som liknar varandra jämföra sina rapporter mycket enklare och berika varandra med idéer.

ATG berättar att de behövt komplettera GRI:s ramverk med andra frågor som är viktiga för deras verksamhet, såsom spelansvar gentemot sina kunder, djurskydd med mera. Majoriteten av företagen fokuserade på hållbarhetsfrågor som är kopplade till deras verksamhet samt på frågor där de har störst möjlighet att påverka: *“Man ska fokusera på det man kan bidra med*

och inte krysta ut mer än det man gör” (Intervjuperson 3.1). En av intervjupersonerna på Göteborgs Hamn förklarar också enligt följande:

*“Historisk sett så har vi under många år arbetat mycket med miljöfrågor, dels för att vi har en stor miljöpåverkan och dels då kunder och operatörer vi arbetar med har en väldigt stor miljöpåverkan. Vi har gjort som många andra bolag och har gått den här resan från att arbeta med greenwash. Det innebär att vi försöker bidra med miljömässiga förbättringar på andra områden och se till att arbeta mer med bolagets egna miljöpåverkan. Så just nu fokuserar vi mycket på vad bolaget själv har för påverkan på miljön” (Intervjuperson 3.2)*

Vilka riktlinjer som företagen följer hade medarbetarna olika kunskaper om. Minoriteten var osäkra och hänvisade till hållbarhetsrapporten medan majoriteten hade bättre koll. Minoriteten av medarbetarna hade enbart hört talas om GRI:s riktlinjer och visste inget mer om dem. Majoriteten berättade att de har haft hjälp av jättebra konsulter med mycket kunskap inom GRI. Intervjuperson 2.2 tillade: *“Jag håller på att utveckla mina kunskaper inom GRI men vi har en konsult som har stenkoll på GRI, tack och lov! (Intervjuperson 2.2)*

Företagen redogjorde för de olika verktyg som används i arbetet med hållbarhetsredovisning. Intervjuperson 2.2 redogjorde för alla de rapporteringssystem som företaget använder sig utav, bland annat Worldfavor och Agda. En gemensam nämnare för alla företags systemverktyg var Excel och Word. Majoriteten av företagen hade utvecklat befintliga rutiner medan minoriteten hade tagit fram helt nya rutiner. Intervjuperson 2.2 berättade om rutiner som behövts tillkomma för att kunna få en mer strukturerad data som ska ingå i hållbarhetsredovisningen. Det innefattar kvartalsvisa insamlingar från leverantörer med mera:

*“Vi har fördelat arbetsuppgifterna på ett ordnat sätt mellan kollegorna som är involverade i produktionen av hållbarhetsredovisningen. Det rör sig om vilka som samlar in data och vilka som skriver texterna. Det är en rutin som tillkommit på grund av hållbarhetsredovisningen”*  
*(Intervjuperson 2.2)*

Majoriteten av företagen har behövt ändra befintliga rutiner på grund av hållbarhetsredovisningen. ATG berättar att de exempelvis har behövt utveckla tidigare rutiner kring hur data samlas in då den tidigare insamlingsprocessen inte var lika spårbar som den nu behöver vara. Det har gjort att deras IT-system har behövts utvecklas så att data på ett mer

tillförlitligt sätt lättare kan samlas in, analyseras och rapporteras. Vidare säger hen: *“Nu när lagen kom så kräver myndigheten att vi ska rapportera om andra nyckeltal och då har vi byggt upp rutiner och processer för det”* (Intervjuperson 2.1). Det har också framkommit i intervjuerna att företagen inte behövt utveckla systemen för att hantera personalfrågor då HR systemen ansetts vara tillräckliga.

Göteborgs Hamn har också fått utveckla befintliga rutiner på grund av hållbarhetsredovisningen. De har exempelvis en process för hur data och information ska kunna samlas in. Den rutinen har ändrats under flera år vilket innebär att det har hänt mycket i deras arbetssätt. För att utveckla detta förklarade intervjupersonen 3.2 att:

*“Vi har under det senaste året försökt att röra oss bort från att en och samma person ska göra allt arbete kring hållbarhetsredovisningen till att nu försöka sprida arbetet till så många som möjligt. Nu ligger ansvaret spritt på olika avdelningar så att de kan leverera så färdigställt material som möjligt till den som sedan ska sammanställa hållbarhetsredovisningen”.* (Intervjuperson 3.2)

Intervjuperson 2.1 berättar att personalfrågor alltid har varit en viktig fråga som ATG fokuserat på, redan innan det nya lagkravet. Nu när de ska kommunicera ut dessa frågor i företagets hållbarhetsredovisning ser ATG det som en chans att kunna lyfta fram frågan ännu mer:

*“Personalen har alltid varit en viktig fråga. Vi befinner oss i en bransch som många kanske inte vill identifiera sig med då vi är ett spelbolag och spelbranschen är utsatt. Det gör det extra viktigt för oss att visa att ATG är ett företag som tar dessa frågor på allvar och som gör skillnad”* (Intervjuperson 2.1)

Rusta har inte utvecklat några specifika rutiner för just hållbarhetsredovisningen. De har dock satt ihop en arbetsgrupp, med en person från varje avdelning, där de diskuterar hållbarhetsfrågor:

*“Det har blivit en slags rutin kan man säga i och med att vi i arbetsgruppen ses regelbundet. Detta är dock fortfarande under arbete och vi skulle behöva en eller två hållbarhetsredovisningar till innan vi vet hur allt ska gå till”* (Intervjuperson 1.1)

Det fanns alltså olika behov hos företagen när det gäller utvecklingen av eller skapandet av nya verktyg. Enligt Rusta finns det för tillfället inte tillräckligt med förutsättningar för att skapa nya verktyg eftersom de saknar ett bra systemstöd. Medarbetarna på Rusta berättar att de inte vet vilka verktyg som kan behövas och de har därför svårt att efterfråga några specifika verktyg. Intervjuperson 1.1 förklarar att de använder sig av sina egna affärssystem tillsammans med Excel, Word och portaler på internet. *“Vår största utmaning just nu är att vi inte har det systemstöd som vi behöver. Idag har vi lösa papper, word dokument, excel ark och mail vilket i sin tur kräver ett omfattande manuellt arbete” (Intervjuperson 1.1)*

ATG upplever inte samma problematik kring systemstöd som Rusta. ATG har nämligen ett avancerat IT-system som används i deras dagliga verksamhet. Det befintliga IT-systemet har också varit möjligt att utveckla: *“Vi har befintliga system där vi har kunnat addera aktiviteter och inte behövt göra helt nya. Om vi behöver något så bygger vi det” (Intervjuperson 2.1)*

Intervjuperson 4.1. har ett stort intresse för GRI och dess riktlinjer då hen anser att GRI:s riktlinjer är det bästa verktyget som ett företag kan använda sig av då det ger en bra vägledning. Hen använder sig ofta av ordet processer för att kunna beskriva arbetet kring hållbarhetsredovisning och hen anser att det är viktigt att arbetsprocessen är framtagen på ett strukturerat sätt. Hen anser också att företag borde skriva ner arbetsprocesserna för att fler ska kunna tillgodose sig rutiner kring arbetet med hållbarhetsredovisning. Detta menar hen är en viktig förutsättning för att arbetet på ett enkelt sätt ska kunna utföras av flera olika aktörer för det fall någon skulle bli sjuk eller avsluta sin anställning. Detta menar intervjuperson 4.1 skulle underlätta för företagen att få ett arbetssätt som kan följas år efter år och som går att förbättra och justera.

Intervjuperson 4.1 berättar också att när hen arbetade som konsult fanns det en stor variation på företagens systemval, vilket hen tror beror på företagens smakval. Hen menar att en del företag vill köpa in dyra avancerade system medans det för andra fungerar minst lika bra att använda sig utav Excel och Word. Sammanfattningsvis berättar hen att rutiner och val av system går hand i hand med varandra och att det kan räcka med att utveckla processbeskrivningar i Word:



*“De som arbetar med hållbarhetsredovisningar måste få fram bra beskrivningar och nogga dokumentera vilken fakta som ingår i de redovisade siffrorna. Det ska också tydligt redogöras för vilka faktorer som är exkluderade samt inkluderad i siffran.” (Intervjuperson 4.1)*

#### **4.4 Interna- och externa aktörer**

Majoriteten av företagen i denna studie har i och med hållbarhetsredovisningen anställt ny personal och det har var likartade befattningar som efterfrågats. ATG har tillsatt intervjuperson 2.2 som ny hållbarhetskoordinator och rollen har utvecklats sedan ett år tillbaka. ATG har även anställt en ny aktör, i en roll som inte fanns för ett år sedan, som ansvarar för den interna kommunikationen med att ta fram års- och hållbarhetsredovisning. Vidare har ATG en annons ute där de söker ytterligare en medarbetare till hållbarhetsteamet. Det finns i nuläget inte något behov för nyanställning hos Rusta med anledning av hållbarhetsredovisningen, förutom på kommunikationsavdelningen där de saknar arbetsstyrka enligt intervjuperson 1.1. I dagsläget sköter den som är kommunikationsansvarig allt arbete kring detta, både internt och extern. Den som är kommunikationsansvarig skulle därför behöva avlastas. Majoriteten av företagen har utvecklat befintliga roller inom arbetet med hållbarhetsredovisningen i och med att nya ansvarsområden dyker upp. Intervjuperson 3.3 beskriver det enligt följande:

*“Från började levererade jag mest in nyckeltal. Sedan övergick det till att utveckla miljödimensionen av hållbarhetsredovisningen och nu har det landat i ett övergripande ansvar för hållbarhetsredovisningen” (Intervjuperson 3.3)*

Chefen för Rusta, intervjuperson 1.1 berättade att den arbetsgrupp som har satts ihop har bidragit till att alla avdelningar har utvecklat sina egna roller med tiden. Detta eftersom de diskuterar olika hållbarhetsfrågor som är relevanta på företaget.

*“Genom att våra arbetsgrupper pratar om hållbarhet utvecklas tankesättet för hållbarhet på alla avdelningar vilket i sin tur gör att arbetssättet förändras och att vi får en bättre sammanhållning när alla utvidgar sina roller”. (Intervjuperson 1.1)*

Intervjuperson 2.1 på ATG berättade att de, innan det nya lagkravet infördes, rapporterade data till olika myndigheter. Den data ingår numera även i hållbarhetsredovisningen. Det innebär att

olika aktörer som arbetat på ATG länge har involverats i hållbarhetsredovisning tidigare utan att de egentligen förstått att det varit så.

*“Eftersom vi är både ett spelbolag och en bank så har vi alltid haft personer som arbetar med frågor av olika slag som senare ska rapporteras till olika myndigheter. Det kan exempelvis handla om rapportering om misstänkt korruption etc. Man kan säga att det är en process som alltid har funnits men som numera tillkommit hållbarhetsavdelningen” (Intervjuperson 2.1)*

Göteborgs Hamn använde sig av en konsultfirma i uppstarten vid upprättandet av hållbarhetsrapporter. De tog då in två konsulter som hjälpte till med att framställa en intressentdialog. Konsulterna gav dem också vägledning för hur de skulle få sin hållbarhetsredovisning att följa GRI:s riktlinjer. Detta utvecklade intervjuperson 3.2 genom att säga:

*“De externa konsulterna genomförde workshops och levererade olika mallar till oss. När vi därefter kände att vi fått tillräckligt mycket kött på benen har vi valt att inte längre ta hjälp av externa aktörer. Däremot har vi sett att arbetsbelastningen har varit relativt hög och därför har vi anställt ny personal för att klara av arbetsbördan varav en konsult blev fast anställd och en del av teamet ” (Intervjuperson 3.2)*

Göteborgs Hamn beskriver uppdelningen av de interna ansvarsområdena enligt följande:

*“Formellt sett har ingen ordet hållbarhet i sin titel utan det ligger informellt under miljö. Jag som är miljöansvarig och min kollega som är miljöcontroller har i våra befattningsbeskrivningar att vi bland annat är ansvariga för arbetet med hållbarhet. Sedan har vi en projektledare, en styrgrupp, en miljöfunktion, HR och ekonomi. Arbetsuppgifterna är utspridda och det finns inte en specifik avdelning eller funktion för hållbarhetsredovisning. Vi brukar säga att alla har ett ansvar så att ingen känner sig ansvarig” (Intervjuperson 3.2)*

Rusta har använt sig av extern hjälp genom en PR-byrå. Byrån hjälpte till med att ta fram deras layout till hållbarhetsredovisningen. Intervjuperson 1.1 berättade att hen enbart har haft ett möte med en konsult som var kunnig inom GRI:s ramverk. Varken intervjuperson 1.1 eller hans chefer tyckte att aktören hade något bra att säga och de hade svårt att förstå konsultens synpunkter. Hen menar också att det går att se i andra företags hållbarhetsredovisningar om

arbetet är utfört av en extern aktör och inte av de som arbetar på företaget. *“När man läser standarderna så är det inte självklart vad som menas. Jag och min chef tolkade inte standarden så som konsulten gjorde” (Intervjuperson 1.1).* Vidare säger hen:

*“Vi på Rusta vill ha ett ägarperspektiv. Vi anser att det är bättre med hemmasnickrade lösningar. Det kanske inte blir lika fancy och det kanske inte går lika snabbt men vi går hellre en omväg för att få ett bättre ägarskap” (Intervjuperson 1.1)*

Göteborgs Hamn förklarar sitt arbete med konsulterna:

*“Vi upplevde att det fungerade ganska bra. Det går att konstatera att det i princip var en färdig lösning eller modell som applicerades på vår verksamhet. När vi tog upp pucken nästkommande år för att göra motsvarande sak så kände vi att vi ville skruva det mer så det passar vår verksamhet” (Intervjuperson 3.2)*

*“När vi använde konsulternas modeller blev det inte alltid rimliga slutsatser. Jag tyckte inte att det var klokt eller rätt att lyssna på modellernas resultat då det kändes bristfälliga. Det var en svaghet vi ville skruva lite mer på och därmed ville vi styra upp det mer och hålla i arbetet själva” (Intervjuperson 3.2)*

ATG använder sig mycket utav extern hjälp. ATG har hyrt in flera olika konsulter och tycker att arbetet med dem har fungerat bra. Intervjuperson 2.2 tycker att det är en trygghet att ha konsulterna med i teamet då de besitter mycket erfarenheter, främst kring GRI:s riktlinjer. Vidare menar hen att de delar med sig utav värdefulla kunskaper vilket bidrar till personlig utveckling.

Intervjuperson 4.1 berättar att extern hjälp är användbart för företag eftersom hållbarhetsredovisningen som ska publiceras ska vara genuin, transparent och balanserad. Detta menar intervjuperson 4.1 är en problematisk del i den hållbarhetsredovisning som hen har stött i sin egenskap som konsult. Hen beskriver att företag som hen arbetat med haft en tendens att endast rapportera lättåtkomlig data och det som företaget är bra på. Hen menar att många glömmer bort, eller inte vågar, skriva om svagheter för att lyfta viktiga frågor för företaget eftersom det kräver mer tid. Intervjuperson 4.1 beskriver att det oftast fungerat väldigt bra att komma in som extern konsult på olika företag men tillägger: *“Självklart tror att företagen*

*emellanåt blir trötta på konsulternas tjat och att vi kostar så mycket pengar” (Intervjuperson 4.1)*

## 5. Analys

*I detta kapitel analyseras undersökningens empiri i förhållande till studiens teoretiska referensram. Uppdelningen är indelad som tidigare i våra tre huvudkategorier: kompetens, verktyg, interna- och externa aktörer. Dessa kategorier kommer avslutningsvis att diskutera tillsammans.*

### 5.1 Kompetens

Det kan konstateras att Wieks, Withycombes och Redmans (2011) resonemang kring att brist i kompetens inom hållbarhetsredovisning beror främst på att det inte finns heltäckande utbildningsprogram med fokus på hållbarhetsredovisning, till viss del stöds av denna studie. Vår studie har visat att det var få intervjupersoner som tidigare hade utbildning inom hållbarhetsredovisning. Trots detta går det ändå att argumentera för att intervjupersonerna har tillräcklig kompetens. Den utbildning som intervjupersonerna hade sedan tidigare i kombination med dagens CSR och GRI utbildningar gav majoriteten av dem ökade kunskaper för att kunna ta sig an det nya området.

Till skillnad från den tidigare studien av Adams och McNicholas (2007), som konstaterade att de största utmaningarna inom hållbarhetsredovisning dels berodde på chefernas brist på utbildning och erfarenhet, visar vår studie annorlunda. Vår studie visar att majoriteten av cheferna genomgått utbildningar och att de med hjälp av konsulter har kunnat upprätta ett önskvärt resultat med hållbarhetsredovisningen. Adams och McNicholas (2007) redogör även för att det finns en brist hos chefer i och med att de inte förstår hur intressenterna kan engageras för att företaget ska kunna rapportera väsentliga aspekter i sin redovisning. Vår studie visar att det är flera chefer som har använt sig av en intressentdialog för att kunna engagera intressenterna. Det ligger inte i linje med det som Adams och McNicholas (2007) påstår. Åtskillnaden kan eventuellt bero på att deras studie genomfördes för drygt ett decennium sedan och vid en tidpunkt då det fortfarande var frivilligt med hållbarhetsredovisning. Medan det idag finns ett krav på hållbarhetsredovisning för vissa företag. Kravet på hållbarhetsredovisning kan ha bidragit till att intressenter engageras mer idag eftersom GRI:s riktlinjer, som många företag följer, uppmuntrar företagen att rapportera viktiga frågor (GRI u.å.) och där kan intressenterna vara till stor hjälp för företagen att identifiera de frågorna.

Vår studie visar att interna- workshops och utbildningar inom företag bidrar med kunskaper kring hållbarhetsredovisning hos medarbetarna, vilket även Borglund, Frostenson och Windell (2010) anser. Detta anser vi eftersom både ATG och Göteborgs Hamn har använt sig av interna workshops och haft introduktioner kring hållbarhet med varje nyanställd. Dessa två utbildningsformer kan vara anledningen till att medarbetarna på dessa två företag ansåg sig själv ha tillräckliga förutsättningar till att upprätta en önskad hållbarhetsredovisning. Även intressentdialogen bidrog till fördelaktiga förutsättningar menar intervjuperson 2.2 eftersom den hjälpte företaget att rapportera om väsentliga aspekter, vilket även är en kunskapsgivande faktor som nämns av Borglund, Frostenson och Windell (2010).

Vår studie kan påvisa att det är viktigt att medarbetare och chefer har en förståelse kring att hållbarhetsredovisning är ett omfattande ämne eftersom samtliga av de medverkande företagen, inklusive Specialfastigheter, anslutit sig till den uppfattningen. Detta resultat är inte något som förvånade oss med tanke på att det finns en chans att företagen säger dessa saker för att de vill förmedla ut en god bild av företaget och att de därmed ska uppfattas som legitima.

## **5.2 Verktyg**

Vår studie visar även att en lagförändring kan medföra nya rutiner i företag såsom Contrafatto och Burns (2013) framfört. Nästan alla medverkande företag i vår studie har utvecklat befintliga eller skapat nya rutiner för hållbarhetsredovisning efter det att nya lagen trätt i kraft. Även intervjuperson 4.1 har uttryckt att det är viktigt att utforma rutiner för att kunna få fungerande arbetsprocesser.

Studiens resultat stämmer även överens med Contrafattos och Burns (2013) upptäckt att sambandet mellan hållbarhetsfrågor och systematiska verktyg bidrar till en önskvärd hållbarhetsredovisning. I vår studie framgår det att Rusta, som saknar systemstöd, känner att de behöver genomföra flera hållbarhetsredovisningar innan de känner sig helt trygga med att arbeta med hållbarhetsredovisningen. ATG och Göteborgs Hamn, som har köpt in samt vidareutvecklat befintliga system, känner att de på ett smidigt och säkert sätt kan få fram data till sina hållbarhetsredovisningar. ATG och Göteborgs Hamn uppgav, till skillnad från Rusta, att de inte upplevde några svårigheter med att upprätta sina hållbarhetsredovisningar. Detta är

något som dessutom går hand i hand med Contrafatto och Burns (2013) uttalande om att ett rapporteringssystem underlättar vid framtagandet av hållbarhetsrapporter.

Det framgår i vår studie, likt Adams (2002), att valet av de verktyg som används i hållbarhetsredovisningen påverkar rapportens omfattning. Verktyg i form av riktlinjer påverkar företagens beslut om vad som inkluderas samt exkluderas i hållbarhetsredovisningen. Exempelvis så fokuserar Göteborgs Hamn mer på miljöfrågor, då de är ett transportföretag, medan ATG fokuserar mer på personal, spelansvar och djurskydd då de är i spelbranschen. Därmed är GRI:s riktlinjer en bidragande faktor till vad dessa företag väljer att rapportera om. Flertalet av företagen ansåg att system, rutiner och riktlinjer är viktiga komponenter för att de ska kunna rapportera på ett tillförlitligt och trovärdigt sätt. Vilket i sin tur går att koppla till Waddocks, Bodwells och Graves (2002) insikter om att olika strategier hjälper företag att både se och att ta sitt ansvar.

Det som Deegans (2002); Guidrys och Pattens (2012) samt Pattens (2002) uttalande sig om att företag kan hantera sin legitimitet genom hållbarhetsredovisning framgår även i denna studie. ATG uppgav bland annat att de passat på att skriva mycket om sina personalfrågor i hopp om att både personalen och utomstående ska känna att ATG tar sitt ansvar trots att de är ett spelbolag. Göteborgs Hamn rapporterar mycket om sina miljöengagemang eftersom de har en negativ miljöpåverkan. I båda fallen, hos ATG och Göteborgs Hamn, kan företagens hållbarhetsredovisningar ses som ett försök att hantera sin legitimitet. Resultatet i denna studie liknar därför tidigare forskning kring detta fenomen eftersom företagens agerande skulle kunna bero på legitimitetprocessen. Det vill säga att hållbarhetsredovisning nämligen är ett användbart tillvägagångssätt för företag att skapa legitimitet i sin verksamhet, vilket även De Villiers och Maroun (2018, s. 25) medgett.

Frostenson och Helin (2017) redogjorde i sin studie att arbetet med att ta fram siffror till hållbarhetsredovisning kan variera beroende på vilken data som ska tas fram (personal kontra koldioxidutsläpp). De menar också att extern hjälp har behövts på grund av svårighetsgraden på hållbarhetsfrågorna. Vår studie visar på att svårighetsgraderna på hållbarhetsfrågorna även har gjort att utvecklandet av systemen har varierat, så som Frostenson och Helin (2017) redogjort för. Exempelvis så har personalfrågorna inte krävt några vidare justeringar bland de deltagande företagen då HR-systemen som redan existerar har ansetts varit tillräckliga.

Systemen för att kunna beräkna utsläpp och andra mer komplexa frågor har däremot inneburit att företagen fått utveckla sina system eller att de fått köpa in nya system.

Denna studie har funnit tendenser av tvingande isomorfism bland de deltagande företagen, likt vad De Villiers och Maroun (2018, s. 36) framfört, då samtliga företag påverkades av lagkravet och därmed blivit skyldiga att börja upprätta hållbarhetsredovisningar. De Villiers och Marouns (2018, s. 36) uttalande om att ett resultat av tvingande isomorfism leder till liknande handlingar inom organisationer stämmer inte överens med det som framkommit i denna studie. Samtliga företag i vår studie har utsatts för liknande “tvingande tryck”, men de har ändå utvecklat olika rutiner och system. En förklaring till att företagen har utvecklats olika rutiner och system, trots att de har utsatts för samma tryck, kan bero på att de undersökande företagen i vår studie har haft olika förutsättningar. Likaså har intervjuperson 4.1 resonerat att företagets smakval styr valet av vilka system som ska användas, vilket också skulle kunna vara en möjlig anledning till att företagen åstadkommit olika utvecklingsprocesser innefattande system och rutiner.

Enligt De Villiers och Marouns (2018, s. 36) finns det ett behov att som ett företag agera i linje med de isomorfistiska trycken och att det skulle kunna vara dessa tryck som leder fram till företagets olika beslut. Detta är något som framkommer även i vår studie. Det motiveras av att många av de tillfrågade företagen berättat om att de valt att följa GRI:s riktlinjer just eftersom det är många företag i Sverige som använder sig utav dem. Företagen väljer alltså att rapportera enligt GRI:s riktlinjer trots att de kan vara obegripliga, eftersom andra företag gör det, vilket talar för att det skulle kunna vara ett isomorfistiskt tryck som ligger bakom företagen beslut. Trycken kan alltså påverka företag att följa riktlinjer som redan är accepterade och som redan anses vara legitima.

Denna studie visar också, i enlighet med Dillard, Rigsby och Goodman (2004) beskrivning, på imiterande isomorfism. Ett exempel på det är Rustas beskrivning om att de jämför sin hållbarhetsredovisning med andra företags hållbarhetsredovisningar som är i liknande branscher. Respondent 1.1 har berättat att de kollar på andra liknande företags rapporter för att hämta inspiration, vilket kan leda till att företagets hållbarhetsrapporter får likartade utformningar. Eftersom vi inte själva har jämfört företagets hållbarhetsredovisningar kan vi dock inte dra betryggande slutsatser kring detta sistnämnda resonemang.



I Adams och McNicholas (2007) undersökning visade det sig att en del chefer såg hållbarhetsredovisning som en viktig grundsten för företagets väg mot legitimitet, vilket också går att utläsa från vår studie. Detta eftersom ATG kompletterat GRI:s ramverk med andra frågor som samverkar med deras verksamhet, exempelvis spelansvar och djurskydd, vilket går att se som en åtgärd för att försöka stärka sin legitimitet. På liknande sätt nämner Göteborgs Hamn att de fokuserar mest på miljö då det är inom det området som deras verksamhet kan göra störst skillnad, vilket likaså kan ses som en strategi för att framstå som mer legitim. En annan möjlig förklaring till dessa val kan vara då GRI:s riktlinjer uppmuntrar till att företagen ska fokusera på det som är mest väsentligt för respektive företag (GRI u.å.). Ytterligare en förklaring till dessa legitima val skulle kunna vara på grund av att företagen har involverat intressenterna, i form av intressentdialoger, vilket bidragit till insikter om vad som efterfrågas och att företagen agerat därefter.

### **5.3 Interna- och externa aktörer**

Denna studie visar liknande insikter som Contrafatto och Burns (2013) har angående att en lagförändring kan innebära ett behov av ny personal. Detta påvisas genom att majoriteten av företagen har behövt anställa ny personal i samband med upprättandet av hållbarhetsredovisningar. Detta har företagen gjort genom att anställa exempelvis hållbarhetskoordinatorer och/eller kommunikationsansvariga. Studien är också ett komplement till Frostensons och Helins (2017) insikter att hållbarhetsredovisningens komplexitet ökat behovet av verktyg som kan bidra till att interna aktörerna blir införstådda i sina nya roller. Detta påvisas genom att Rusta och Göteborgs Hamn utvecklat nya roller efter att de börjat arbeta efter GRI:s riktlinjer.

Däremot bör också nämnas att Göteborgs Hamn tog hjälp av konsulter till en början men allt eftersom de fick mer kött på benen valde de att ta över styrandet själva. En av grundorsakerna till detta var att konsulterna använde sig utav färdiga modeller som de inte upplevde speglade deras verksamhet på ett önskat sätt. Detta går inte heller i linje med Frostensons och Helins (2017) uttalande om att det skulle handla om makt och/eller kompetens som gör att konsulter kan anses vara ovälkomna. I vår studie har det snarare varit mer likt situationen som för Rusta, att konsulterna har ett visst arbetssätt som inte stöds av företaget. Därmed blir vår studie något splittrad när det kommer till O'dwyers (2001) uttalande om att konsulter ses som en nödvändig

resurs. O'dwyers (2001) menar att konsulterna ses som en resurs genom sin förmåga att identifiera- samt lösa problem, skapa möjligheter och ge bra rådgivning. Vilket endast visade sig stämma i ATG:s fall. Denna åtskillnad mellan företagen i vår studie kan bero på att konsulterna bakom deras titlar fortfarande är människor och att konsulterna kan ha olika arbetssätt. Ytterligare en förklaring till att arbetet med konsulter inte fungerade skulle kunna vara, likt intervjupersonen 4.1 citat, att en del företag kan bli trötta på konsulters tjat.

Enligt Larrinaga-Gonzalez och Bebbington (2001) kan olika aktörer vara med i arbetet kring att upprätta en hållbarhetsredovisning och det har även framkommit i vår studie. ATG berättade exempelvis att en del interna aktörer från andra avdelningar har involverats i hållbarhetsredovisningen då deras arbete som de tidigare under fler år genomfört, numera även ingår i hållbarhetsredovisningen. Göteborgs Hamn har exempelvis spritt ut hela arbetet med hållbarhetsredovisningen på olika avdelningar som skickar färdigt material till den som ska sammanställa hållbarhetsredovisningen. Vilket i sin tur går att koppla till Contraffatos och Bruns (2013) samt Adams (2002) resonemang kring att hållbarhetsredovisningen kan innefatta aktörer med olika kompetenser. Detta framkom tydligast genom Göteborgs Hamns beskrivning av arbetsfördelningen. Nämligen att ekonomiavdelningen sköter de finansiella, HR sköter personalfrågorna samt att aktörerna som har hand om miljöfrågorna sköter de icke-finansiella. Hållbarhetsredovisningen innefattar därmed aktörer med olika erfarenheter.

## **5.4 Samverkan**

Användandet av GRI:s riktlinjer upplevdes i samtliga medverkande företag som en utmaning och de har tacklat problemet på olika sätt. Vår studie ligger i linje med Borglunds, Frostensons och Windells (2010) undersökning eftersom vår studie kan påvisa att GRI:s omfattande ramverk ger ett stort behov av hjälp från externa aktörer hos företagen. Detta då chefer och medarbetare inte kände sig säkra med att arbeta med riktlinjerna på egen hand då det saknar kompetens inom det. Vi är inte förvånade över att vårt resultat går i hand i hand med Borglunds, Frostensons och Windells (2010) undersökning eftersom vi hade en viss förkunskap om GRI:s riktlinjer innan studien påbörjades.

Majoriteten av intervjupersonerna hade god kännedom om vilka riktlinjer som används av företagen men vissa intervjupersoner hade tvetydiga kunskaper om riktlinjerna. Fler

intervjupersoner menade på att även om de själva inte hade så bra kunskaper kring GRI:s riktlinjer så hade företaget tagit hjälp av konsulter som besatt den kunskapen istället. Detta stärker det resultat som Borglund, Frostenson och Windell (2010) kom fram till i sin studie beträffande att GRI:s svåra och betungade riktlinjer medför ett behov av externa konsulter hos företagen som ska arbeta enligt dessa. Vår studie visar även att det finns en samverkan mellan kompetens, verktyg, interna- och externa aktörer. Eftersom GRI:s riktlinjer är betungande och förutsätter kompetens (GRI utbildning/erfarenhet) har de interna aktörerna behövt ta hjälp av externa aktörer för att kunna få den kompetens och de verktyg som behövs inom området.

Vår studie fick fram att det var användandet av GRI:s riktlinjer som var den största utmaningen med hållbarhetsredovisningen och inte bristen på utbildning såsom Adams och McNicholas (2007) antytt. Det kan bero på många saker såsom att de företag som Adams och McNicholas (2007) undersökt eventuellt kan ha följt andra riktlinjer eller att utbildning kopplat till hållbarhetsredovisning inte fanns i lika stor utsträckning när de genomförde sin undersökning jämfört med idag.

O'dwyer (2001) nämner, likt Frostenson och Helin (2017), att konsulter kan vara till användning vid upprättandet av hållbarhetsredovisningar, vilket är något som denna studie bara till viss del stödjer. ATG använder sig exempelvis av konsulter för att de har användbara kunskaper inom både GRI och projektprocesser. Nämligen områden som de interna medarbetarna inte hade lika stora kompetenser inom. ATG tycker att samarbetet fungera väldigt bra i deras verksamheter och för deras sätt att arbeta. Den del i vår studie som inte talar för att konsulterna är till användning vid upprättandet av hållbarhetsredovisning är för att Göteborgs Hamn och likaså Rusta hade tagit hjälp av konsulter men att de valt att avsluta arbetet på grund av att konsulterna arbetade på ett sätt som företagen upplevde inte speglade deras verksamhet på ett önskat sätt. Aktörerna på Göteborgs Hamn ansåg sig själva med tiden ha tillräckligt med kompetens att fortsätta arbetet på egen hand vilket var också en av anledningarna till att konsulternas hjälp upphörde.

## 6. Diskussion och slutsats

*Studiens avslutande kapitel inleds med en avslutande diskussion som utgår från studiens analys och empiriska resultat. Vidare kommer studiens bidrag och slutsatser att presenteras där vi besvarar forskningsfrågan med hjälp av de delfrågor som presenteras i studiens första kapitel. Avslutningsvis kommer studien att diskutera förslag på vidare forskning.*

### 6.1 Avslutande diskussion

Studien har påvisat att strukturförändringar inom de tre valda kategorier: *kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer* har skett mer eller mindre i företag som är nya på hållbarhetsredovisning. Majoriteten av förändringarna visar på en stegvis process med kontinuerliga förbättringar och justeringar under arbetets gång inom varje kategori. Vi har i denna studie funnit en samverkan mellan kompetenser, verktyg, interna- och externa aktörer vilket är ett resultat av att de inte kan diskuteras helt enskild utan det vävs samman ju mer det diskuteras. Den ena kategorin leder in på den andra och vice versa.

Det har framgått i denna studie att externa aktörer, främst konsulter, mer eller mindre har involverats i uppstarten inför arbetet med företagens hållbarhetsredovisningar. Med stor sannolikhet kan detta bero på att de interna aktörerna inte har besittit tillräcklig kompetens för att kunna ta sig an det nya området själva. Företagen har därför behövt ta hjälp av externa aktörer som redan vet hur processen ska påbörjas. Med åren har konsulternas hjälp blivit alltmer avtagande vilket har blivit en effekt av att företagen har fått mer kunskaper inom området. Det i sin tur har gjort att de interna aktörerna har klarat av att utföra arbetet på egen hand. Konsulterna har mer eller mindre behövt hjälpa företagen med hur de ska arbeta med verktygen, främst beträffande GRI:s riktlinjer och rutiner. Detta har återigen varit med anledning av att de interna aktörerna inte har besittit tillräckligt med kunskaper för hur dessa verktyg kan användas.

Vi är inte speciellt förvånade över att det är bristfällig kompetens som har varit anledning till att externa aktörer involverats i arbetet kring hållbarhetsredovisningen. Tidigare grund- och universitetsutbildningar har ansetts vara bristfälliga inom hållbarhet. Vår studie visar att fler medarbetare idag besitter en universitetsutbildning inom det som går att associera med hållbarhetsredovisning. Majoriteten av de medverkande intervjupersonerna har vidareutbildats inom hållbarhetsområdet vilket förvånade oss med anledning av att tidigare utbildningar ansetts

vara bristfälliga. Vi hade tidigt i denna studie bildat oss uppfattningen att företagen inte besatt tillräcklig kompetens och var beredda på att företagen själva inte skulle se det. Att både medarbetare och chefer gjort så pass mycket för att komma ikapp kunskapsmässigt i diverse utbildningar samt låtit konsulterna hjälpa dem på vägen förvånade alltså oss.

## 6.2 Slutsatser

Studien har bidragit med kunskaper kring hur arbetet med hållbarhetsredovisning påverkats av faktorer såsom kompetens, verktyg, interna- och externa aktörer samt huruvida dessa givit upphov till strukturförändringar hos företag som är nya inom hållbarhetsredovisning. Nedan kommer studiens forskningsfråga samt tillhörande delfrågor att besvaras.

*Hur har medarbetare och chefer gått tillväga för att få ökad kompetens beträffande hållbarhetsredovisning?*

Hur kompetenser har bidragit till strukturförändringar hos företagen kan beskrivas på olika sätt. När det kommer till bristen på kompetens inom hållbarhetsredovisning har företagen behövt ta hjälp av konsulter och genomfört utbildningar för att kunna tillgodogöra sig tillräcklig kompetens. Företagens introduktioner och workshops i kombination med grund- och universitetsutbildningar inom hållbarhetsredovisning ligger numera till grund för medarbetarnas och chefernas kompetenser beträffande hållbarhetsredovisning. Vikten av kollegors och konsulternas kunskap samt arbetserfarenhet har varit en bidragande faktor till överförande av kompetens inom hållbarhetsredovisningen till de som inte har den kompetensen. Medarbetare och chefer har alltså valt att både på eget bevåg utbilda sig och delta på företagets egna utbildningar för att få ökad kompetens.

*Hur har företag använt sig av verktyg (system, rutiner & riktlinjer) i arbetet med att upprätta hållbarhetsredovisning?*

Företagen har använt sig av verktyg i arbetet med att upprätta hållbarhetsredovisningar på många sätt vilket också bidragit till en del strukturförändringar hos företagen. Detta genom att företagen har utvecklat- och/eller köpt in nya system och genom att vissa befintliga system har visat sig vara tillräckliga. Även rutiner/processer har skapats eller utvecklats av företagen och

GRI:s riktlinjerna har hjälpt dem att upprätta sina hållbarhetsredovisningar innehållande väsentliga frågor för respektive verksamhet.

*Vilka interna- och externa aktörer är involverade i hållbarhetsredovisningen och varför är dessa aktörer involverade?*

De aktörer som arbetat med hållbarhetsredovisningen har mer eller mindre bidragit till strukturförändringar hos företagen. Majoriteten av de interna aktörerna som ingår i arbetet med hållbarhetsredovisning har fått utbildning för att kunna involveras och kretsen av interna aktörer har utökats genom nyanställning. Även att utveckla befintliga interna roller har varit nödvändigt för att arbetet ska kunna genomföras. De interna aktörerna involveras i arbetet med hållbarhetsredovisningen eftersom de utgör företagets kärna. De besitter kunskaper kring arbetet på företagen och vilka frågor som är extra viktiga just på deras arbetsplats.

Externa aktörer i form av konsulter har blivit involverade i hållbarhetsredovisningen hos majoriteten av företagen eftersom hållbarhetsredovisning ansetts vara ett komplext område. Deras kunskaper har visat sig vara den främsta anledningen till varför företag som är nya på hållbarhetsredovisning involverat externa aktörer.

*På vilket sätt ger hållbarhetsredovisning upphov till strukturförändringar i företag som är nya inom hållbarhetsredovisning?*

Vår studie visar att arbetet med hållbarhetsredovisningar ger upphov till strukturförändringar i företag som är nya inom hållbarhetsredovisning. Strukturförändringarna kan ske på olika sätt såsom det framgår av delfrågorna. Främst beror detta på den samverkan som finns mellan de olika faktorerna kompetens, verktyg, interna- och externa aktörer. En bidragande faktor till detta är att GRI:s ramverk är så pass svårt och betungande att det förutsätter kompetens vilket har föranlett att de interna aktörerna behövt ta hjälp av externa aktörer för att kunna få den kompetens och de verktyg som behövs inom området.

### **6.3 Förslag på framtida forskning**

Det hade varit intressant att fördjupa denna studie genom att även studera innehållet i hållbarhetsredovisningarna. Genom att studera innehållet skulle kategorierna kompetens,

verktyg, interna- och externa aktörer även kunna ha ställts i relation till kvalitéerna på rapporterna. Då hade det gått att undersöka om och hur innehållet i rapporterna kan ha påverkats av aktörerna som varit involverade i arbetet som det har uppmärksammas i tidigare forskning (Grahovar 2016, s. 10–12; Adams 2002; Contrafatto & Burns 2013; Nazari, Herrmans & Waremans 2015). Detta eftersom hållbarhetsredovisningen innefattar aktörer med olika kompetenser och då den kan påverkas av aktörernas attityder samt inflytande i företaget (Contrafatto & Burn 2013; Adams 2002). Genom att undersöka innehållet i rapporterna skulle vår studie ha kompletterats och fyllt i vissa av de luckor som uppstått i tidigare forskning eftersom dessa kategorier inte undersökts i relation till innehållet i företagens hållbarhetsredovisningar.





## Referenslista

Adams, C. (2002). Internal organisational factors influencing corporate social and ethical reporting: beyond current theorising. *Accounting, auditing and accountability journal*, 15(2), s. 223-250.

Adams, C. McNicholas, P. (2007). Making a difference: sustainability reporting, accountability and organisational change. *Accounting, auditing and accountability journal*, 20(3), s. 382-402.

Ahrne, G. Svensson, P. (2017). *Handbok i kvalitativa metoder*. Liber AB: Stockholm.

Aktuell Hållbarhet, (2018). *Svenska företag måste förstå hela hållbarhetsbegreppet*. <https://www.aktuellhallbarhet.se/svenska-foretag-maste-forsta-hela-hallbarhetsbegreppet/> [2019-04-10]

Allabolag. (u.å.). <https://www.allabolag.se> [2019-05-026]

Arvidsson, S. (2017). Hållbarhetsrapportering i de största bolagen. <https://www.tidningenbalans.se/wp-content/uploads/2017/05/Hallbarhet-i-de-storsta-bolagen-trender-och-tendenser.pdf> [2019-04-09]

Borglund, T. Frostenson, M. Windell, K. (2010). *Effekterna av hållbarhetsredovisning: En studie av konsekvenserna av de nya riktlinjerna om hållbarhetsinformation i statligt ägda företag*. [2019-05-06]. Regeringskansliet: Stockholm.

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

Cochran, P.L. (2007). The evolution of corporate social responsibility. *Business Horizons*, 50(6), s. 449-454.

Contrafatto, M. Burns, J. (2013). Social and environmental accounting, organisational change and management accounting: A processual view. *Management Accounting Research*, 24(4), s. 349-365.

Deegan, C. (2002). Introduction: the legitimising effect of social and environmental disclosures - a theoretical foundation. *Accounting, auditing and accountability journal*, 15(3), s. 282-311.

De Villiers, C. Low, M. Samkin, G. (2014). The institutionalisation of mining company sustainability disclosures. *Journal of Cleaner Production*, 84, s. 51-58.

De Villiers, C. Maroun, W. (2018). *Sustainability accounting and integrated reporting*. Routledge: London and New York.

Dillard, J. F. Rigsby, J. T. Goodman, C. (2004). The making and remaking of organization context. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 17(4), s. 506-542.

DiMaggio, P. J. Powell, W.W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48(2), s. 147-160.

Fejes, A. Thornberg, R. (2015). *Handbok i kvalitativ analys*. Liber AB: Stockholm.

FN Fakta. (2017). *Agenda 2030*.

[https://fn.se/wp-content/uploads/2016/04/Faktablad\\_nytryck-2017-digital.pdf](https://fn.se/wp-content/uploads/2016/04/Faktablad_nytryck-2017-digital.pdf) [2019-04-08]

FN-Förbundet. (2019). *Allt viktigare för företag att jobba med hållbar utveckling*.

<https://fn.se/aktuellt/varldshorisont/allt-viktigare-for-foretag-att-jobba-med-hallbar-utveckling/> [2019-04-08]

Frostenson, M. Helin, S. (2017). Ideas in conflict: a case study on tensions in the process of preparing sustainability reports. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 8(2), s. 166-190.

Eriksson-Zetterquist, U. (2009). *Institutionell teori- Idéer, moden och förändring*. Liber AB: Malmö.

Grahoval, M. (2016). *Hållbarhetsredovisningens innehåll: Vad har en inverkan på hur hållbarhetsredovisningens innehåll*. Diss., BAS 2016. Handelshögskolan vid Göteborgs universitet.

GRI, (u.å.). Global reporting. *Importance of trust*.

<https://www.globalreporting.org/information/sustainability-reporting/pages/gri-standards.aspx> [2019-04-02]

Guidry, R.P. Patten, D. M. (2012). Voluntary disclosure theory and financial control variables: An assessment of recent environmental disclosure research. *Accounting Forum*, 36(2), s. 81-90.

Guthrie, J. Farneti, F. (2008). GRI Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organizations. *Public Money and Management*, 28(6), s. 361-366.

Herremans, I. Nazari, J. Mahmoudian, F. (2016). Stakeholder Relationships, Engagement, and Sustainability Reporting. *Journal of Business Ethics*, 138(3), s. 417-435.

Kolk, A.; ABS RI (2004) A decade of sustainability reporting: developments and significance. *International Journal of Environment and Sustainable Development*, 3(1), s. 51-64.

KPMG. (2016). *Krav på hållbarhetsrapportering från och med 2017*.

<https://home.kpmg/se/sv/home/nyheter-rapporter/2016/03/krav-pa-hallbarhetsrapportering-fran-1-juli.html> [2019-04-01]

Larrinaga-Gonzalez, C. Bebbington, J. (2001). Accounting change or institutional appropriation?—A case study of the implementation of environmental accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(3), s. 269-292.

Lozano, R. Nummert, B. Ceulemans, K. (2016). Elucidating the relationship between Sustainability Reporting and Organisational Change Management for Sustainability. *Journal of Cleaner Production*, 125, s. 168-188.

Meyer, J. Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), s. 340-363.

O'dwyer, B. (2001). The legitimacy of accountants' participation in social and ethical accounting, auditing and reporting. *Business Ethics: A European Review*, 10(1), s. 27-39.

Patten, D. M. (2002). The relation between environmental performance and environmental disclosure: a research note. *Accounting, Organizations and Society*, 27(8), s. 763-773.

PWC. (2016). *Lagstadgad hållbarhetsrapport från 2017*.

<https://www.pwc.se/sv/publikationer/finansieell-rapportering/lagstadgad-hallbarhetsrapport-fran-2017.html> [2019-04-02]

SFS 1995:1554. *Årsredovisningslagen*.

Stubbs, W. Higgins, C. Milne, M. (2012). Why Do Companies Not Produce Sustainability Reports? *Business Strategy and the Environment*, 22(7), s. 456.

Suchman, M. (1995). Managing legitimacy: strategic and institutional approaches. *Academy of Management review*, 20(3), s. 571-610.

Waddock, S. Bodwell, C. Graves, S. (2002). Responsibility: The new business imperative. *The Academy of Management Executive*, 16(2), s. 132-148.

Wiek, A. Withycombe, L. Redman, C.K. (2011). Competencies in sustainability: a reference framework for academic program development. *Sustainability Science*, 6(2), s. 203-218.

Willard, M. Wiedmeyer, C. Warren F.R. Weedon, J.S. Woodward, R. Feldman, I. Edwards, M. (2010). The sustainability professional: 2010 competency survey report. *Environmental Quality Management*, 20(1), s. 49-83.

# **Bilagor**

## **Bilaga 1**

*Intervjuguide - chef*

### **Inledande frågor**

- Vad är din roll inom hållbarhetsredovisning?
- Hur länge har du arbetat på företaget?
- Hur länge har du arbetat med hållbarhetsredovisning?
- Hur länge har ni som företag arbetat med hållbarhetsredovisning?
- Varför har ni börjat hållbarhetsrapportera?

### **Kompetens**

- Vad har du för utbildning?
- Har du gått någon utbildning inom hållbarhet?
- Har ni erbjudit de anställda någon form av utbildning inom hållbarhetsredovisning?
- Anser du att era medarbetare besitter grundkompetens för framtagandet av hållbarhetsrapporter?

### **Verktyg**

- Vilka riktlinjer följer ni?
- Vem/vilka bestämmer vilka riktlinjer som skall användas?
- Vad för rutiner använder ni vid upprättande av hållbarhetsredovisning?
- Hur kom ni fram till vilka rutiner ni skulle använda?
- Har rutinerna förändrats något sedan ni började med hållbarhetsredovisning?
- Har det tillkommit nya rutiner?
- Vilka verktyg använder ni er utav vid insamling av data?
- Har ni behövt köpa eller utveckla nya system?

### **Interna- och externa aktörer**

- Tar ni hjälp av externa aktörer? om ja eller nej, varför gör ni/inte gör det?
- Om ja fungerar arbetet bra och vad fungerar sämre?
- Vad tror du medarbetarna tycker om konsulterna?
- Har ni anställt nya i samband med hållbarhetsrapporteringen?
- Har ni utvecklat befintliga roller i och med hållbarhetsrapportering?
- Hur ser det interna arbetet ut? Finns det olika avdelningar inom hållbarhetsarbetet?
- Vilka områden inom hållbarhet fokuserar ni mest på? Varför just dessa områden?

## **Bilaga 2**

### *Intervjuguide - medarbetare*

#### **Inledande frågor**

- Vad heter din nuvarande tjänst?
- Hur länge har du varit anställd?
- Hur länge har ni arbetat med hållbarhetsrapporter?
- Varför har ni börjat hållbarhetsrapportera?
- Vad är din roll inom hållbarhetsredovisning?

#### **Kompetens**

- Vad har du för utbildning?
- Har ni blivit erbjuden någon form av utbildning inom hållbarhet?
- Anser du att du har tillräcklig kompetens och förutsättningar för framtagandet av hållbarhetsrapporter?
- Saknar du någon hjälp eller förutsättning?

#### **Verktyg**

- Vilka riktlinjer följer ni?
- Vem/vilka bestämmer vilka riktlinjer som skall användas?
- Vad för rutiner använder ni vid upprättande av hållbarhetsredovisning?
- Hur kom ni fram till vilka rutiner ni skulle använda?
- Har rutinerna förändrats något sedan ni började med hållbarhetsredovisning?

- Har det tillkommit nya rutiner?
- Vilka verktyg använder ni er utav vid insamling av data?
- Hur vet ni vad som skall finns med i rapporten samt hur ni skall uttrycka er?
- Har ni behövt köpa eller utveckla nya system?

### **Interna- och externa aktörer**

- Tar ni hjälp av externa aktörer? om ja eller nej, varför gör ni/inte gör det?
- Om ja fungerar arbetet bra och vad fungerar sämre?
- Vad har du för uppfattning om konsulterna?
- Har ni anställt nya i samband med hållbarhetsrapporteringen?
- Har ni utvecklat befintliga roller i och med hållbarhetsrapportering?
- Hur ser det interna arbetet ut? Finns det olika avdelningar inom hållbarhetsarbetet?
- Vilka områden inom hållbarhet fokuserar ni mest på?, Varför just dessa områden?

### **Bilaga 3**

#### *Intervjuguide - Specialfastigheter*

#### **Inledande frågor**

- Vad heter din nuvarande tjänst?
- Hur länge har du arbetat med din nuvarande tjänst?
- Varför intresserar du dig för hållbarhetsredovisning?

#### **Kompetens**

- Vad har du för utbildning inom hållbarhetsredovisning?
- Berätta hur du tidigare arbetat med hållbarhetsredovisning?
- Vilka kompetenser anser du att en medarbetare som arbetar med hållbarhetsredovisning behöver?
- Vilka kompetenser anser du att en chef som arbetar med hållbarhetsredovisning behöver?
- Anser du att det är viktigt med utbildning inom hållbarhetsredovisning och varför?



## **Verktyg**

- Vilka rutiner anser du är viktiga och hjälpande inom hållbarhetsredovisning?
- Vilka verktyg anser du är bra att använda sig utav? Och varför?
- Vilka områden tycker du bör man fokusera mest på?
- Vilka riktlinjer tycker du är användbara i ditt arbete?

## **Interna- och externa aktörer**

- Vilka aktörer, såsom interna och externa, kan vara nödvändigt att använda sig utav vid upprättande av hållbarhetsredovisning?
- Varför tror du företag tar/inte tar hjälp av externa aktörer?
- Hur är det att jobba som konsult? Hur blir man bemött?
- Hur bör den interna uppdelningen av arbetet se ut?