

Vägen till högkvalitativa hållbarhetsredovisningar

En kvalitativ studie om skogsbranschens prisbelönda hållbarhetsredovisningar

Av: Esra Colak & Sevdin Sarihan

Handledare: Ogi Chun

Södertörns högskola | Institutionen för Samhällsvetenskaper

Företagsekonomi med inriktning mot redovisning | vårterminen 2022

Kandidatuppsats 15 hp



SÖDERTÖRNS HÖGSKOLA | STOCKHOLM
sh.se

Sammanfattning

Klimatförändringar har blivit ett alltmer allvarligt samhällsproblem, vilket har ökat trycket på företag att redogöra för dess miljöpåverkan. Hållbarhetsredovisningar är ett relativt nytt ämne inom redovisning där det fortfarande sker kontinuerliga utvecklingar. Senast 2016 infördes nytt lagkrav i Sverige om obligatorisk hållbarhetsredovisning. Även om det är obligatoriskt för diverse företag att hållbarhetsredovisa, finns det inte exakta riktlinjer att följa vid upprättandet. Syftet med denna studie är således att ta reda på vilka egenskaper som bidrar till hög kvalitet i rapporterna. För att redovisa detta analyserades hållbarhetsredovisningar från den svenska skogsbranschen som blivit prisbelönta för sitt högkvalitativa innehåll. Metoden som används är en kvalitativ innehållsanalys. Innehållet som har analyserat är fyra företag från skogsbranschens hållbarhetsredovisningar. Dessa företag har blivit prisbelönade för sina hållbarhetsredovisningar, vilket gör det till intressanta rapporter att studera. För att kunna studera dessa har en kodningsmanual samt kodningsschema upprättats. Resultatet av granskningen visar att fem av åtta av de analyserade egenskaperna kan vara det som skiljer högkvalitativa hållbarhetsredovisningar från kvalitativa hållbarhetsredovisningar. BillerudKorsnäs stod ut som det företag att följa vid upprättning av högkvalitativa hållbarhetsrapporter.

Nyckelord

Hållbarhetsredovisning, prisbelönta, högkvalitativa, skogsbranschen, innehållsanalys, kodning, GRI, SASB, IASB

Abstract

Climate changes has become an increasingly serious societal issue which increases the need for companies to be transparent about their climate effects. Sustainability reporting is a rather new advancement within accounting, so there is still ongoing research and debates on the topic. Some recent developments in Swedish law made it so that certain companies were forced to report their sustainability work. This law took effect in 2016 but was implemented from 2017s reports and onward. Even though it's now mandatory to have a sustainability report for some firms, there is still no available guideline on what the report should contain exactly. This study aims to research what characteristics makes a high quality sustainability report. To accomplish this, this study analyzes four companies from the Swedish foresting industry with award-winning sustainability reports. The methodology used for this study is a qualitative content analysis. Five different annual sustainability reports for each company were analyzed with the help of a coding manual and a coding schedule. The results of the study showed that only five of the eight researched characteristics could be the factors that contribute to higher quality of sustainable reporting. If other companies in the foresting industry need an example of a high quality sustainable report, then they should look at BillerudKorsnäs' sustainability reports.

Keywords:

Sustainability reporting, award-winning, forest industry, qualitative content analysis, coding, high quality, GRI, SASB, IASB

Förord

Vi vill rikta ett stort tack till vår handledare Ogi Chun som under arbetets gång väglett oss och bidragit med sina värdefulla synpunkter. Vidare vill vi tacka våra opponentgrupper och examinator Cheick Wagué för deras engagemang samt kontinuerlig och upplyftande feedback. Och ett varmt till Er andra som hjälpt och stöttat oss under denna period.

Slutligen vill vi tacka varandra för ett roligt och gott samarbete.

Södertörns Högskola, juni 2022

Esra Colak

Sevdin Sarihan

Innehållsförteckning

1. INLEDNING	1
1.1 BAKGRUND	1
1.2 PROBLEMDISKUSSION	3
1.3 SYFTE	4
1.4 FRÅGESTÄLLNING	4
1.5 AVGRÄNSNING	4
2. TEORETISK REFERENSRAM	5
2.1 PRINCIP- OCH REGELBASERAD REDOVISNING	5
2.2 GRI-STANDARDER	6
2.3 SASB-STANDARDER	8
2.4 TEORIER INOM REDOVISNINGEN OCH TIDIGARE FORSKNING	9
2.4.1 Legitimitetsteorin	9
2.4.2 Intressentteori	11
2.4.3 Signalteorin	11
2.4.4 Decision usefulness	12
2.4.5 Nyinstitutionell teori	12
2.5 ANALYTISK MODELL	13
2.5.1 Introduktion av analytiska modellen	13
2.5.2 Utformandet av analytiska modellen	14
2.5.2.1 Tydlighet	14
2.5.2.2 Användarvänlighet	15
2.5.2.3 Balans	15
2.5.2.4 Jämförbarhet	15
2.5.2.5 Punktlighet	16
2.5.2.6 Legitimitet	16
2.5.2.7 Riskhantering	16
2.5.2.8 Filantropiskt arbete	16
3. METODOLOGISK TILLVÄGÅNGSSÄTT	18
3.1 FORSKNINGSTRATEGI	18
3.2 FORSKNINGSMETOD	18
3.3 FORSKNINGSDSIGN	19
3.4 URVAL	20
3.4.1 Utmärkelser till företagens hållbarhetsredovisningar	21
3.5 DATAINSAMLING	22
3.5.1 Utformning av kodningsmanual	24
3.5.1.1 Förtydligande av underkategorier	24
3.5.1.2 Tydlighet	24
3.5.1.3 Användarvänlighet	25
3.5.1.4 Balans	25
3.5.1.5 Punktlighet	25
3.5.1.6 Legitimitet	25
3.5.1.7 Riskhantering	26
3.5.1.8 Filantropiskt arbete	26
3.5.1.9 Jämförbarhet	26
3.5.2 Kodningsschema	27
3.5.3 Användning av kodning	27
3.6 RELIABILITET OCH VALIDITET	28
3.6.1 Reliabilitet	28

3.6.2 Validitet	29
4. EMPIRI.....	31
4.1 FRAMSTÄLLNING AV RESULTAT.....	31
4.2 PRESENTATION AV RESULTATET.....	32
4.2.1 Sammanställning av Stora Ensos resultat	32
4.2.2 Sammanställning av SCAs resultat	32
4.2.3 Sammanställning av Holmens resultat.....	33
4.2.4 Sammanställning av BillerudKorsnäs' resultat	33
4.3 SAMMANSTÄLLNING AV SAMTLIGA ÅRSGENOMSNIITT.....	33
5. ANALYS	34
5.1 TYDLIGHET.....	34
5.2 ANVÄNDARVÄNLIGHET	35
5.3 BALANS.....	36
5.4 PUNKTLIGHET.....	37
5.5 LEGITIMITET.....	37
5.6 RISKHANTERING.....	38
5.7 FILANTROPISKT ARBETE	40
5.8 JÄMFÖRBARHET	41
6. DISKUSSION OCH SLUTSATS	42
6.1 DISKUSSION ANGÅENDE DEN ANALYTISKA MODELLEN	42
6.1.1 En reviderad analytisk modell	43
6.2 Diskussion av metodologiska tillvägagångssättet.....	43
6.3 DISKUSSION AV RESULTAT OCH ANALYS.....	44
6.4 SLUTSATS	46
6.5 FÖRSLAG TILL VIDARE STUDIER	47

Figurförteckning

FIGUR 1. ILLUSTRATION ÖVER ANALYTISKA MODELLEN.....	14
FIGUR 2. KODNINGSMANUALEN SOM ANVÄNDES I STUDIEN	24
FIGUR 3. KODNINGSSCHEMAT SOM ANVÄNTS FÖR STUDIEN.....	27
<i>FIGUR 4. SAMMANSTÄLLNING AV RESULTAT VID ANVÄNDNINGEN AV KODNINGSSCHEMA FÖR VARJE FÖRETAG OCH DE ÅR SOM UNDERSÖKTS</i>	<i>32</i>
FIGUR 5. GENOMSNITT AV SAMTLIGA ÅRENS GENOMSNITT.....	33

1. Inledning

I det inledande avsnittet presenteras bakgrunden till studien och vikten av hållbarhetsredovisning för företag i skogsbranschen. Vidare presenteras en diskussion om potentiella problem eller hinder som kan uppstå vid upprättningen av hållbarhetsredovisningar. Därefter introduceras syftet med studien och de frågor som studien ska besvara samt upplysa om. Slutligen presenteras avgränsningarna.

1.1 Bakgrund

I ett samhälle där individer alltmer värnar om miljön för att undvika de livshotande klimatkriser som mänskligheten står inför, måste företagen anpassa sin verksamhet, eller åtminstone visa på att de strävar efter att förbättra sin verksamhet för att motverka klimatkriser. Världens industrier står för en tredjedel av det utsläpp som orsakar global uppvärmning och de konsekvenser som medföljer ([WWF 2022](#)). Därför blir det viktigt för dessa företag som bidrar till utsläpp att bli mer miljömedvetna för att kunna fortsätta sin verksamhet. Ett sätt att kunna påvisa denna miljömedvetenhet är genom att hållbarhetsredovisa ([Finansinspektionen 2021](#)). Genom rapporteringen kan företagen därför försvara sin verksamhet genom att verka transparenta för att uppfattas legitima och överleva samhällets och myndigheternas ökade krav ([Bebbington, J., Unerman, J. & O'Dwyer, B. 2014](#)).

De första hållbarhetsredovisningar upprättades redan så tidigt som i slutet av 1980-talet då amerikanska bolag, som fick kritik och påtryck från både intressenter och organisationer på grund av deras miljöförstörande verksamhet, frivilligt upprättade det som kan liknas vid dagens hållbarhetsredovisning ([Antony 2016](#)). Därefter har flera företag tagit efter, men det var inte förrän vintern 2016 då en ny lag trädde i kraft i Sverige efter ett EU-direktiv om ett rapporteringskrav för diverse företag ska gälla där hållbarhetsredovisningen ska upprättas - Årsredovisningslag ([SFS 1995:1554](#)). Lagen kräver att de berörda företagen, antingen i förvaltningsberättelsen eller separat, redogör för sitt arbete kring frågor som miljöeffekter, sociala aspekter och företagets personal ([Bolagsverket 2019](#)). Kraven gäller de företag som uppfyller mer än ett av de nedanstående kriterierna de senaste två räkenskapsåren:

1. att medelantalet anställda har varit minst 250
2. att den redovisade balansomslutningen har varit minst 175 miljoner kronor
3. att den redovisade nettoomsättningen har varit minst 350 miljoner kronor

Däremot, om företaget i fråga är ett dotterbolag i en koncern som hållbarhetsredovisar och inkluderar dotterbolagen, behöver dotterbolagen själva inte upprätta hållbarhetsredovisningar ([ÅRL, 6 kap. 10 § 2 st](#)). Viktigt är dock att detta belyses i en not till årsredovisningen enligt lagkraven ([ibid.](#)).

Det finns således innevarande lagkrav som fastställer att företag som uppfyller kriterierna ska hållbarhetsredovisa, men det finns inga krav på hur rapporteringen ska vara utformad. För att rapporteringen ska vara förståelig för utomstående part såsom aktieägare och myndigheter ([GRI u.å.](#)), finns idag över 500 olika ramverk och standarder globalt som företagen kan följa. De största ramverken är Global Reporting Initiative, The International Integrated Reporting Council och The Sustainability Accounting Standards Board ([BDO 2021](#)).

Skogsbranschen är en av de största branscherna i världen som bidrar till de stora klimatförändringarna orsakat av att industrierna skövlar skogar och därmed även djurliv och viktiga funktioner för att människan ska kunna överleva ([WWF 2022](#)). Samtidigt är det en av de största exportvarorna i bland annat Sverige där omsättningen uppgick till 82 miljarder kronor år 2021 ([SCB 2022](#)). Den svenska privata skogsbranschen leds av flera stora företag, med SCA och Stora Enso i spetsen där företagen äger 2,6 miljoner ([SCA u.å.](#)) respektive 1,4 miljoner ([Stora Enso u.å.](#)) hektar mark.

Den svenska skogsbranschen består av flera börsnoterade företag. I listan över Sveriges tio största skogsbolag enligt tidningen Land Skogsbruk ([Hallman 2018](#)) är det endast två företag utöver SCA och Stora Enso som har fått utmärkelser för sina hållbarhetsredovisningar. Holmen och BillerudKorsnäs är två av de större bolagen i branschen som disponerar över 1,3 miljoner ([Holmen u.å.](#)) respektive 411 000 hektar skog ([BillerudKorsnäs 2021](#)). Dessa fyra skogsbolag uppfyller kriterierna för att hållbarhetsredovisa, och företagen har löpande under flera års tid hållbarhetsredovisat, även innan lagkravet. Det som utmärker dessa bolag från sina konkurrenter i branschen, är att deras hållbarhetsredovisningar vid minst ett tillfälle har prisats antingen nationellt eller internationellt.

1.2 Problemdiskussion

Att företagen har friheten att upprätta sina hållbarhetsredovisningar på sitt eget vis innebär följaktligen att rapporterna kan utformas och uttryckas enligt företagets tycke och intresse. På så vis kan företagen främja sina ändamål genom att locka intressenterna med den presenterade informationen. Förespråkarna för hållbarhetsredovisning menar på att rapporteringen används som ett hjälpmedel för att påvisa att de rapporterade företagen är både ansvarsfulla och transparenta i frågorna gällande hållbarhet ([Cho, Laine & Roberts 2018](#)). Förespråkarna har dock mötts av kritiker som tvärtom påstår att företagsledningen snarare väljer den information som gladeligen kan publiceras samtidigt som de undanhåller annan viktig information. Det här gör att rapporternas fullständighet blir bristande ([Adams 2004](#)). Kritikerna menar därmed att rapporteringen snarare används som ett verktyg för att "försköna" verksamheten och vilseleda från verkligheten. Därmed är de inte alls lika transparenta som förespråkarna syftar till ([Neu, Warsame & Pedwell 1998](#)).

Det Cho, Laine & Roberts undersökte var amerikanska olje- och gasbolags hållbarhetsredovisningar under en händelserik tidsperiod för den branschen. Studien resulterade i att företagen gärna lägger stor tonvikt på att framföra sådana problematiska miljöeffekter som intressenterna kan tänkas söka information om, som de därefter tydligt betonar att de förverkligar och strävar efter att motverka ([Cho, Laine & Roberts 2018](#)). Studien diskuterar och kritiserar därav den problematik som uppstår när hållbarhetsredovisningarnas utformande inte regleras och företagen har en större frihet när de upprättar rapporterna, vilket är problemet som undersökningen bygger på.

Problemet med en större frihet kan även förklaras genom att redovisningsprinciper ser annorlunda ut beroende på vilken redovisningsstandard som företaget utgår från. Upprättning av redovisningar skiljer sig således åt, då redovisningen domineras av två standarder - princip- och regelbaserade redovisning. Det finns en allmän uppfattning att US GAAP är mer regelbaserad, medan IFRS är mer principbaserad. Med andra ord är den principbaserade redovisningsstandarder som ger upphov till större frihet ([Wüstemann & Wüstemann 2010](#)).

Att hållbarhetsredovisningarna uppnår en hög kvalitet ökar intressenternas tilltro till företaget. Genom en högkvalitativ hållbarhetsredovisning kan företaget således påvisa att de är ansvarsfulla i sitt arbete. Begreppet högkvalitativt inom hållbarhetsredovisningar är därför ett

väldigt brett och omdiskuterat ämne. Forskare som har studerat ämnet är fortfarande oense om vad som faktiskt bidrar till en högkvalitativ hållbarhetsredovisning ([Mion & Loza Adai 2019](#)). Detta leder därför till ett forskningsgap som ger utrymme för denna studie att fylla.

1.3 Syfte

I denna studie undersöks prisade hållbarhetsredovisningar i skogsbranschen i syfte att ta reda på vilka egenskaper som gör dessa rapporter högkvalitativa. Detta görs för att andra företag i skogsbranschen ska tillämpa dessa kvaliteter för att förbättra sin egen hållbarhetsredovisning.

1.4 Frågeställning

Syftet kommer besvaras genom följande frågeställningar:

- Vilka faktorer leder till en högkvalitativ hållbarhetsredovisning inom skogsbranschen?
- Vilka skillnader finns mellan företags hållbarhetsredovisningar inom skogsbranschen?

1.5 Avgränsning

I syfte att undersöka hållbarhetsredovisningar som har blivit prisbelönade för sin kvalitet från olika organisationer i olika länder, har Stora Enso, SCA, Holmen och BillerudKorsnäs valts ut som de fyra företag som ska ingå i studien.

Företag från den svenska marknaden har valts med anledning av Sveriges rådande lagkrav om att diverse företag måste upprätta hållbarhetsredovisningar. Valet av bransch grundar sig i den tidigare nämnda klimatpåverkan som skogsbranschen har. Studien fokuserar på respektive företags hållbarhetsredovisningar mellan åren 2017-2021 med anledning av att lagkravet om upprättande av hållbarhetsredovisning berör hållbarhetsredovisningar gällande 2017.

2. Teoretisk referensram

För att kunna analysera hållbarhetsredovisningar krävs en förståelse av hur och varför en hållbarhetsredovisning upprättas. I det här avsnittet presenteras först de redovisningsstandarderna som är mest förekommande och relevanta för studien. Senare presenteras teorier som kan kopplas till varför det är viktigt med hållbarhetsredovisningar. I den sista delen av avsnittet presenteras den analytiska modellen som ligger till grund för studien.

2.1 Princip- och regelbaserad redovisning

Dessa två redovisningsstandarder skiljer sig åt när det gäller juridik respektive ekonomi. Oftast anses den regelbaserade standarden vara mer strikt och innehålla exakta gränsvärden för att minska tolkningar och även minska utrymmet för professionella bedömningar. Problemet blir att när det uppstår nya typer av transaktioner som det inte finns regler kring hur det ska redovisas för, möjliggör det för företagen att i stället redovisa transaktionerna som de vill. Trenden i redovisningslitteraturen associerar de upplevda bristerna i den regelbaserade redovisningen med US GAAPs brister. US Generally Accepted Accounting Principles (US GAAP) anses vara regelbaserad medan International Financial Reporting Standards (IFRS) anses vara principbaserad. Principbaserad redovisning är en motsats till det regelbaserade då det saknas exakt formulerade regler och handlar mer om riktlinjer som företagen bör följa. Vid upprättningen av principbaserad redovisning visas företagsledningens omdömen. Risken med principbaserade redovisningen är att olika principer tolkas på olika sätt, vilket minskar jämförbarheten i de finansiella rapporterna. Wüstemann och Wüstemann menar att en variation av båda standarderna kan vara mest optimal, då det regelbaserade gör redovisningen mer jämförbar och den principbaserade ger mer utrymme att hantera variationer av transaktioner ([Wüstemann & Wüstemann 2010](#)). De företag som måste rapportera enligt IFRS är bland annat alla börsnoterade svenska företag med vissa undantag. Detta gör att de hållbarhetsredovisningar som ska analyseras är principbaserade då samtliga fyra företag är börsnoterade och undantagen inte gäller dem ([Grant Thornton u.å.](#)).

2.2 GRI-standarder

Global Reporting Initiative (GRI) är en organisation som grundades 1997 i USA efter det omskrivna oljespillet som skedde på grund av Exxon Valdez grundläggning som skapade oljespill om tusentals kubikmeter olja i havet. Meningen med den nybildade organisationen var att skapa ett sorts ansvar som företagen måste ta på sig för att kunna hållas ansvariga vid liknande katastrofer i framtiden. GRI organisationen fokuserade i början huvudsakligen på miljöaspekter där organisationen skapade riktlinjer för företag att följa. Dessa aspekter handlade om hur företag på ett ansvarsfullt sätt skulle hantera miljöfrågor. Den nybildade organisationen utvidgade sina horisonter för att inte bara inkludera miljöfrågor men även den sociala och den ekonomiska aspekten samt ledningsaspekten. År 2000 publicerade GRI sitt första ramverk för hållbarhetsredovisningar. Året därpå etablerades GRI som en oberoende, ideell institution. År 2016 utvecklades GRI-riktlinjerna till standarder för global användning och sedan dess fortsätter GRI arbetet med att utveckla de befintliga samt att skapa nya standarder ([GRI u.å.](#)).

Förutom standarder har GRI sina grundläggande principer som de menar är byggstenarna för att få en hög kvalitet på hållbarhetsredovisningen. Det finns åtta grundläggande principer totalt i GRIs senaste dokument, GRI 1: Foundation, där de redovisar för de olika standarderna som bör följas när företag hållbarhetsredovisar. I dessa dokument finns det sektorspecifika hänvisningar, universella hänvisningar samt ämnesspecifika hänvisningar. De ämnesspecifika är inte relevanta för denna studie då det ej existerar standarder som är riktade mot skogssektorn. De universella standarderna som namnet antyder ska användas av alla som tar del av GRIs standarder. Det är i de universella standarderna som de åtta grundläggande principer inkluderas i. Dessa åtta principer är följande: Noggrannhet, Balans, Tydlighet/klarhet, Jämförbarhet, Fullständighet, Hållbarhetssammanhang, Tid och Verifierbart ([GRI 1: Foundation 2021 s. 6 & 20](#)).

GRI rapporten fördjupar sig i varje princip för att förtydliga hur företag ska gå till väga för att uppnå dessa kriterier. Det här görs för att företaget som använder standarderna kan försäkra sig om att deras hållbarhetsredovisning och den informationen som presenteras i rapporten håller en hög kvalitet. För att informationen som presenteras ska vara noggrann enligt GRI ska företagen i rapporten specificera vad för data som har analyserats, vilka beräkningar som gjorts och ifall den data som är presenterad har uppstått på grund av estimeringar och vilka de estimeringarna är. Det sista som GRI poängterar är att företagen ska försäkra sig om den data

som de använder inte har allt för stora marginaler med fel för att de slutsatser som baseras på den presenterade data inte blir felaktig ([GRI 1: Foundation 2021, s. 20](#)).

GRI menar även att en hållbarhetsredovisning ska vara balanserad. Utifrån GRI:s definition betyder det att företagen ska presentera både det negativa och det positiva kring dess påverkan av de årliga trenderna. Det ska även tydligt framgå i hållbarhetsredovisningen vad som är fakta och vad som är företagets opinion. Företagen ska heller inte överdriva positiva nyheter eller underdriva negativa nyheter ([GRI 1: Foundation 2021, s. 21](#)).

Tydlighet är väldigt viktigt för att informationen som presenteras ska vara tillgänglig och förståelig för alla intressenter som vill ta del av hållbarhetsredovisningen, skriver GRI. Enligt GRI:s rapport ska företaget ta hänsyn till olika intressenters situationer och språk. Det ska därmed vara enkelt att kunna hitta den informationen som läsaren söker. Företaget ska även undvika tekniska termer och dylikt för att det inte göra det otydligt. Till sist trycker GRI på att företagen borde använda sig av illustrationer och grafer för att göra rapporten tydligare ([GRI 1: Foundation 2021, s. 21](#)).

Jämförbarheten är av ytterst vikt då den informationen som företagen presenterar ska kunna jämföras med andra organisationer som rapporterar enligt GRI. I rapporten förklarar GRI att företag ska ta hänsyn till den nuvarande perioden och åtminstone två tidigare rapportperioder. Företagen ska även vara noggranna med måttenheterna som de använder sig av. GRI förespråkar att företagen även är konsistent och konsekvent med sitt användande av måttenheter. GRI nämner kilogram, liter och metric tons som några exempel på måttenheterna företagen som rapporterar enligt GRI kan utnyttja för sin rapport ([GRI 1: Foundation 2021, s. 21f](#)).

I rapporten använder sig GRI av fullständighet som ett av kriterierna att uppfylla för att företagets hållbarhetsredovisning ska vara av så hög kvalitet som möjligt. GRI råder att företagen försöker få med all information om potentiella påverkan som företaget kan ha på omgivningen när det kommer till sociala-, ekonomiska samt ledningsrelaterade frågor. Även om påverkan kortsiktigt inte har stor effekt kan det komma att bli viktigt senare ([GRI 1: Foundation 2021, s. 22](#)).

Med hållbarhetssammanhanget menar GRI att informationen som rapporteras angående miljön, det sociala och det ekonomiska ska ta hänsyn till hur det påverkar företagets hållbarhet. Det finns olika hållbarhetssammanhang för olika branscher och det är därför väldigt viktigt för förslagsvis företag i skogsbranschen att ta hänsyn till deras branschspecifika hållbarhets påverkan ([GRI 1: Foundation 2021, s. 22](#)).

Tid eller punktlighet innebär att informationen som presenteras ska vara tillgänglig för att intressenter som behöver informationen får den i tid för att kunna ta ett beslut. I rapporten ska företagen enligt GRI ta hänsyn till när den nödvändiga informationen bör publiceras. Men företagen måste även beakta att informationen som presenteras har bra kvalitet enligt de andra principerna och inte ges ut förhastat eller utan substans ([GRI 1: Foundation 2021, s. 23](#)).

Verifierbarhet är en ytterligare princip som GRI har med i sin rapport. Med verifierbarhet menar GRI att företaget ska ha interna kontroller av oberoende individer som inte arbetat med att framställa den informationen som ska granskas. Intressenter ska kunna förlita sig på att informationen som presenteras i en hållbarhetsredovisning har kontrollerats och granskats innan det har publicerats. Läsaren ska kunna undersöka den informationen och fakta som presenteras för att komma till liknande slutsatser som har presenterats av företagen i deras hållbarhetsredovisningar ([GRI 1: Foundation 2021, s. 23f](#)).

2.3 SASB-standards

The sustainability accounting standards board (SASB) är en självständig och icke-vinstdrivande organisation. SASBs mål som organisation är att utveckla och förmedla redovisningsstandarder när det gäller hållbarhetsredovisning. SASBs standarder är till för att informationen som presenteras ska göra ett underlag för beslutsfattande. Organisationen är grundad i USA vars standarder följs av en mängd olika företag världen över. Enligt SASBs conceptual framework reflekterar hållbarhetsredovisning hur ledningen hanterar miljömässiga och sociala påverkan som organisationen har när det kommer till framställningen och leveransen av deras produkter och tjänster. Hållbarhetsredovisningen reflekterar även ledningens hantering av miljömässiga och sociala kapitalet som organisationen behöver för att framställa långsiktigt värde. Därför fokuserar SASBs standarder på fem områden som är de viktigaste delarna att få med i en hållbarhetsredovisning enligt SASB. Områdena är miljö, det sociala kapitalet, humana kapitalet samt organisationens arbetsmodell, innovationer, ledarskap och förvaltning. Dessa områden är

grunden för hållbarhetsredovisning baserat på SASBs conceptual framework. Det SASB gör är att ytterligare bryta ut dessa huvudkategorier till mindre delar. För att ta miljön som ett exempel bryts rapporten ned vad de menar ska ingå i miljörapporteringen. Förslagsvis hur organisationen hanterar bränsleutsläpp. I deras conceptual framework nämner SASB deras förhoppningar för framtiden och hur hållbarhetsredovisningar kommer få en allt större betydelse för intressenter och framför allt investerare. Avslutningsvis menar SASB att hållbarhetsredovisning kommer bidra med en helhetsbild på organisationen som investerare kan ta del av och även ett sätt att mäta organisationens förmåga ([SASB conceptual framework 2017](#)).

2.4 Teorier inom redovisningen och tidigare forskning

2.4.1 Legitimitetsteorin

Legitimitetsteorin är en teori som säger att olika organisationer försöker säkerställa att de arbetar med normer och ramar inom samhället som organisationen är en del av. Företagen arbetar således genom att försäkra sin omgivning att deras handlingar är legitima. Normer och ramar inom samhället förändras kontinuerligt över långa perioder. Det här gör att företag ständigt måste anpassa sig efter vad som är normen i samhället för att verka legitima ([Deegan & Unerman 2011, s. 323](#)).

Legitimitetsteorin bygger på ett socialt kontrakt mellan företaget och samhället som menar att de olika förväntningarna som samhället har på företagen bildar någon form av socialt kontrakt som annars kan vara svårt att definiera ([Deegan & Unerman 2011, s. 325](#)). Det sociala kontraktet mellan parterna är ett mer teoretiskt koncept än fysiskt. Det har således inte skett en förhandling och upprättning av ett kontrakt utan kontraktet kan ses som allmänhetens förväntningar på företaget. Olika ledare inom företaget kommer ha olika uppfattningar om vad det är samhället förväntar sig av organisationen. Det här anser författarna kan vara en partiell förklaring till varför olika ledare inom företaget kan komma att prioritera olika strategier när det kommer till legitimitet. Kan inte ett företag i enlighet med legitimitetsteorin rättfärdiga att självaste företaget ska fortsätta existera, kan samhället och omgivningen genom en variation av handlingar annullera sitt kontrakt med organisationen ([Deegan & Unerman 2011, s. 328](#)). Även om företaget möter samhällets förväntan och är legitima måste det rapporteras. Om inte omgivningen och samhället vet vad organisationen gör för att vara legitima kommer företaget

vara under hot. Företagen måste på ett tydligt sätt kommunicera förändringar och anpassningar till samhället och omgivningens krav ([Deegan & Unerman 2011, s. 330](#)).

När legitimitetsteorin beskådas utifrån hållbarhetsredovisningsperspektivet förknippas legitimitet med hur framgångsrika organisationers åtaganden ser ut. Således behöver organisationens ledare försäkra sig att dessa åtaganden uppmärksammas av omgivningen och samhället och att det lever upp till deras förväntningar. Det är på så vis en organisation upplevs som legitim. Det här åstadkommer organisationer oftast genom att publicera hur de arbetar med hållbarhet. Fortsättningsvis diskuterar Deegan hur användningen av legitimitetsteori inom just de vetenskapliga artiklarna som finns när det kommer till hållbarhetsredovisning, kan potentiellt vara dåligt för fortsatt utveckling och forskning av ämnet. Deegan anser att legitimitetsteorin inte är fullt utvecklad ([Deegan 2019](#)).

Oron om att legitimitetsteorin kan vara ett hinder snarare än att det gynnar forskningen kring hållbarhetsredovisning är ingen ny idé för Deegan, nämnt detta i en annan artikel. I den artikeln poängterar Deegan, att de potentiella hållbarhetsproblem som rapporteras av företagen är en direkt respons på kritik eller påpekande av media/intressenter. Detta innebär att själva rapporteringen av farliga och miljöpåverkande händelser inte har något med organisationsledarna att göra. Deegan, Rankin & Voght menar att legitimerande information som organisationen väljer att rapportera agerar som en sköld eller ett sätt för organisationen att undvika att ändra på något genom att nämna det i en rapport ([Deegan, Rankin & Voght 2002](#)).

Med sin undersökning bekräftar O'Donovan att rapporteringen av händelser med miljöpåverkan inte gjordes för att organisationen ville ta ansvar för dessa händelser men att i stället försöka förmedla en bättre bild sig själva. Organisationerna gjorde det antingen för att upprätthålla sin legitimitet, bygga upp sin legitimitet eller reparera den. O'Donovan använder sina resultat från denna studie för att ifrågasätta "decision usefulness" av de dåvarande, årliga och frivilliga hållbarhetsredovisningarna. O'Donovan noterade även att hållbarhetsredovisningar i flesta fall liknade mer ett "public relations" dokument ([O'Donovan 2002](#)).

I en annan studie, upprättad av Mariappander, Maurer, Kramar & Muller-Camen, studeras kvaliteten på hållbarhetsrapporteringen i flertalet branscher över världen i syfte att kunna påvisa skillnader företagen emellan. Den omfattande studien visade på att varken branschtillhörighet

eller marknadsekonomi hade någon påverkan på kvaliteten i hållbarhetsrapporteringarna, men, att företagen gärna framförde information om lagkrav och standarder för att säkra sin legitimitet ([Mariappander, Maurer, Kramar & Muller-Camen 2022](#)).

2.4.2 Intressentteori

Det finns en mängd olika intressenter när det kommer till ett företag. Denna variation av intressenter medför även en variation av betydelse som dessa intressenter har gentemot organisationen. För de mest betydande intressenterna kommer organisationen att anpassa sin strategi efter deras åsikter och synpunkter. Detta innebär bland annat att aktieägare har ett större inflytande när det gäller funderingar kring eventuella förbättringar enligt deras tycke som leder till organisationen inte kan bortse från detta utan måste genomföra förändringen. Det här sker dock bara om det är ett beslut som majoriteten av aktieägare är överens om. Både intressentteorin och legitimitetsteorin bygger på att organisationen i fråga är en del av ett större "ekosystem" där organisationen påverkar men också påverkas av andra som är en del av "ekosystemet" men som nödvändigtvis inte behöver vara en del av organisationen. Medan legitimitetsteori bygger på mer allmänna grupper och kontrakt med samhället fokuserar intressentteorin mer på förhållandet mellan organisationen och specifika intressentgrupper. Intressentteorin bygger på legitimitetsteorins idé om det sociala kontraktet men utvidgar det och menar att det finns flera kontrakt mellan företaget och alla intressentgrupper. Dessa kontrakt är därför individualiserade för varje intressentgrupp då olika intressentgrupper har olika uppfattningar om hur företaget ska operera. Deegan och Unerman ([2011, s. 348f](#)) menar att intressentteorin och legitimitetsteorin är överlappande teorier som bygger på liknande insikter men skiljer på sig när det kommer till faktorer som påverkar chefernas agerande. Det är även viktigt att ha båda dessa teorier i tanke för att undersöka och förklara de beslut och ageranden som ledningen tar ([Deegan & Unerman 2011, s. 348f](#)).

2.4.3 Signalteorin

Signalteorin handlar om agerandet som uppstår när två parter (organisationer eller individer) har tillgång till olika mängder information. Det uppstår följaktligen en informationsasymmetri mellan parterna ([Certo, Connelly, Ireland & Reutzel 2011](#)). En del av informationen, som exempelvis intern information som inte delas med allmänheten är en viktig komponent. Denna information kan oftast påverka beslutsfattanden för parterna som tar del av informationen för att ta beslut. Exempelvis, om den ena parten hade tillgång till all information om organisationen

skulle parten således kunna fatta bättre beslut ([Stiglitz 2002](#)). Det här leder till att parten med informationsövertag måste bestämma ifall den parten vill dela med sig av informationen och i så fall hur. Informationen som delas måste tolkas av mottagaren. Parten med informationsövertag signalerar således vad det är de försöker dela med sig, vilket måste tolkas av mottagande parten ([Certo et al. 2011](#)).

Signalteorin och idén om informationsasymmetri är nära kopplade. Organisationer kan använda sig av signaler för att minska informationsasymmetrin. Det är oftast högkvalitativa organisationer som utnyttjar sig av signaler för att utmärkas ([Certo et al. 2011](#)).

2.4.4 Decision usefulness

Informationen som ges ut i hållbarhetsredovisningar blir alltmer viktig för intressenter och investerare. Då världen rör sig mot mer hållbara alternativ för att kunna minska användningen av världens resurser blir hållbarhetsredovisningen ett mycket viktigare beslutsunderlag för investerare. International Accounting Standards Board (IASB) har framställt ett ramverk, conceptual framework, där det finns kriterier som IASB anser förbättrar kvaliteten av finansiella rapporter. Dessa kriterier är att rapporten ska vara förståelig och jämförbar, att det ska finnas variabilitet i rapporten och att informationen ska komma vid en läglig tidpunkt för att intressenterna ska hinna ta nödvändiga beslut med informationen i åtanke. Oftast anses investerarna med potential för kapitalinvestering som viktigare intressenter och om deras “krav” blir mötta i den finansiella rapporten finns det en hög sannolikhet att andra intressenter också är nöjda med den informationen som presenteras ([IFRS 2018](#)). Informationen som presenteras är därför ett väldigt viktigt beslutsunderlag för investerare och intressenter, därmed blir det av ytterst vikt att informationen som presenteras är användbar för att kunna basera sina beslut på “decision useful” ([Hooks & van Staden 2004](#)).

2.4.5 Nyinstitutionell teori

Higgins, Milne & Stubbs hävdar att deras resultat i studien bidrar till det faktum att den institutionella teorin är en optimal lins för att förstå hållbarhetsredovisning ([Higgins, Milne & Stubbs 2018](#)). Den nyinstitutionella teorin bygger på två koncept. Det första konceptet är organisationsfält och det andra konceptet är isomorfism. Institutionaliseringsen inom organisationsfält bygger på idén att “alla organisationer existerar inom organisationsfält”. Organisationer kommer ständigt att bidra till skapandet av dessa fält, vilket i sin tur leder till

utveckling och framsteg av organisationen som fältet bidrar med till organisationen. Dessa fält består oftast av flertal organisationer som arbetar inom samma bransch ([Eriksson-Zetterquist, Kalling & Styhre 2015, s. 296](#)). En konsekvens av att det bildas organisationsfält är att företagen inom samma bransch blir alltmer lika varandra. Det här är det andra konceptet, isomorfism. Isomorfism bryts ned i tre olika kategorier: tvingande isomorfism, imiterande isomorfism, normativ isomorfism ([ibid.](#)).

Tvingande isomorfism brukar framkomma genom att större organisationer inom samma fält kräver att svagare aktörer i fältet anpassar sig till efter de stora organisationerna. Detta sker då de större organisationerna har mer makt i form av pengar eller påverkan av lagstiftning. Att staten tvingar organisationen att anpassa sig till ny teknik som minskar miljöbelastningen är ett exempel på en typ av tvingande isomorfism ([Eriksson-Zetterquist, Kalling & Styhre 2015, s. 297](#)).

“Imiterande isomorfism uppkommer ur en känsla av osäkerhet” ([Eriksson-Zetterquist, Kalling & Styhre 2015, s. 297](#)). Författarna menar således att när en organisation inte vet vad de ska göra eller hur de ska gå till väga med vissa åtaganden kan organisationen hitta inspiration hos andra. De mindre företagen försöker efterlikna de större företagen för att få någon form av legitimitet i deras handlingar ([Eriksson-Zetterquist, Kalling & Styhre 2015, s. 297](#)).

Normativ isomorfism bygger på att allt fler organisationer prioriterar att anställa arbetare med en professionell utbildning. Likartat tänkande och liknande bakgrund leder till liknande kultur inom flera olika organisationer. Genom informella utbyten och nätverk bildas likartade idéer och målsättningar för organisationer i samma organisationsfält ([Eriksson-Zetterquist, Kalling & Styhre 2015, s. 297f](#)).

2.5 Analytisk modell

2.5.1 Introduktion av analytiska modellen

Den analytiska modellen för denna studie bygger på tidigare diskuterade element. Genom att använda GRIs kriterier för en hög kvalitet på hållbarhetsredovisning ([GRI 1: Foundation 2021 s. 6](#)), kommer dessa kriterier sedan att användas för att analysera hållbarhetsredovisningar. Dock är det inte endast GRIs kriterier som kommer användas utan det kommer även ses över hur dessa hållbarhetsredovisningar förhåller sig när det kommer till intressenter ([Deegan &](#)

[Unerman 2011, s. 348f](#)). Är informationen som presenteras i dessa rapporter användbara för framtida beslutstaganden? Enligt Hooks & van Staden är informationen i de årliga rapporterna viktig för alla intressenter då den redovisade informationen kan ligga som beslutsunderlag för de beslut som intressenterna behöver ta ([Hooks & van Staden 2004](#)). SASB som är en annan normgivare inom hållbarhetsredovisning har framställt sitt eget ramverk för hållbarhetsredovisning. SASBs conceptual framework fokuserar precis som GRI på att höja kvaliteten i hållbarhetsredovisningar. Dock utgår SASB från andra principer än GRI, nämligen fem principer som behandlar innehållet på rapporten snarare än informationen och hur det presenteras ([SASB conceptual framework 2017](#)).

2.5.2 Utformandet av analytiska modellen

För att uppnå studiens syfte, att studera kvaliteten i företagens hållbarhetsredovisningar för att se hur andra företag i branschen kan ta efter och tillämpa i sina egna rapporter, behöver en analytisk modell framställas. Följande modell har tagits fram med inspiration från GRI och SBAB-standarder samt tidigare forskning. Modellen bryts ned enligt följande sektion.



Figur 1. Illustration över analytiska modellen

2.5.2.1 Tydlighet

Tydlighet är en av de främsta punkter som analyseras och beaktas i rapporterna. Genom punkten går det att se om den data som är presenterad är framställt på ett begripligt sätt. Dessutom undersöks hur lättförståelig rapporten är, både när det gäller språket och det tekniska. Per definition menas med det tekniska att företaget undviker fördjupningar i allt för komplicerade

ämnen för läsaren. Rapporten ska innehålla viss mån av komplexitet, men det ska därmed undvikas att bli allt för överväldigande för läsaren ([GRI 1: Foundation 2021, s. 21](#)). Att signalera och minska informationsasymmetri är oftast vad som urskiljer högkvalitativa organisationer. Det är viktigt för företag att vara tydliga med sina signaler för att anses vara högkvalitativa. Signalerna ska även hjälpa intressenter att ta bättre beslut ([Certo et al. 2011](#); [Stiglitz 2002](#))

2.5.2.2 Användarvänlighet

Den andra egenskapen växer fram från tydlighet och är *användarvänlighet*. Användarvänlighet fokuserar på hur enkelt det är för läsaren att navigera sig och leta sig rätt i rapporten ([GRI 1: Foundation 2021, s. 21](#)). I en studie av Mion & Loza Adai undersöker författarna skillnaderna mellan högkvalitativa hållbarhetsredovisningar innan och efter EU:s direktiv om obligatoriskt upprättande av hållbarhetsredovisning. En av kategorierna författarna använder sig av för att bedöma hållbarhetsredovisningens högkvalitet är ”Availability”, med andra ord, användarvänlighet. Författarna menar därmed att en god användarvänlighet är en viktig faktor för att öka hållbarhetsredovisningens kvalitet ([Mion & Loza Adai 2019](#)).

2.5.2.3 Balans

Rapporterna bör även vara balanserad. För att få en balanserad rapport måste den redovisade informationen innehålla både negativa och positiva effekter som årets hållbarhetsutveckling har påverkat företaget. Dock är det viktigt att informationen inte överdrivs. Därigenom ska informationen tydligt kunna differentiera den fakta i synnerhet och företags opinion ([GRI 1: Foundation 2021, s. 21](#)).

2.5.2.4 Jämförbarhet

Meningen med GRI-standarderna är att få en mer enhetlig hållbarhetsredovisning, vilket kan kopplas till isomorfism. Därför är det viktigt att undersöka rapportens *jämförbarhet*. Det som ska undersökas är således jämförbarheten mellan skogsbolagens hållbarhetsredovisningar i syfte att se hur lika de är eftersom företag i samma organisationsfält oftast efterliknar varandra över tid. Därför har det skett någon form av isomorfism inom skogsbranschen när det kommer till hållbarhetsredovisningar ([Eriksson-Zetterquist, Kalling & Styhre 2015, s. 297](#); [GRI 1: Foundation 2021, s. 21](#)). I studien av Avram et al. framstår att företag som ändrar deras riktlinjer år efter år försvårar jämförbarheten över tid ([Avram et al. 2018](#)).

2.5.2.5 Punktlighet

För att intressenter ska få aktuell information kring företaget för att fatta beslut om eventuella investeringar i företaget, krävs det att den redovisade information är i god tid. *Punktlig*het är av betydelse för intressenterna och är därför värd att beakta ([GRI 1: Foundation 2021, s. 23](#)). Punktlighet kopplas även till decision usefulness, då intressenter bara har nytta av information som kommer i god tid ([IFRS 2018](#)). Punktlighet har även en stark koppling till signalteorin då signalerna som parten med informationsövertag skickar måste komma fram i rätt tid till den andra parten ([Certo et al. 2011](#)).

2.5.2.6 Legitimitet

Nyheter som publiceras om företagen kan ha betydande effekter på verksamheten - effekter som att företaget inte klarar av yttre påfrestningar som gör att företaget tvingas i konkurs. Av den anledningen brukar företag ta upp sådana påpekanden och kritik som de mottar i sin hållbarhetsredovisning, för att fortsätta framstå som *legitima*. Problemet är således att dessa åtaganden är reaktionsbaserade vilket leder till att ledningen, efter påpekanden och kritik, väljer att ta upp och möta kritiken i sina rapporter. Ledningen har dessförinnan inte valt att ta ansvar för skada som företaget kan ha orsakat, utan tar ansvar först när problemet blir en publik nyhet ([Deegan, C., Rankin, M., & Voght, P. 2002](#)). Legitimitet var även en viktig faktor för Mion & Loza Adai, som menar att företagen bör ta hänsyn till när de upprättar hållbarhetsredovisning för att öka kvaliteten ([Mion & Loza Adai 2019](#)).

2.5.2.7 Riskhantering

Vidare är det viktigt att företagen i sina hållbarhetsredovisningar kan vara självkritiska. Företagen måste kunna diskutera de risker som kan finnas och de möjliga lösningarna på problemen. *Riskhanteringen* är därför viktig i rapporterna, och det är även en av de viktigaste egenskaperna som juryn i WBCSD samt den svenska och den finska juryn beaktar i sina nomineringar ([WBCSD 2018](#); [Stora Enso 2019](#)). Den sista faktorn som Mion & Loza Adai undersökte för att ta reda på kvaliteten i deras undersökta hållbarhetsredovisningar var riskhantering. Författarna menar att hur företagen väljer att presentera sin riskhantering påverkar hållbarhetsredovisningens kvalitet ([Mion & Loza Adai 2019](#)).

2.5.2.8 Filantropiskt arbete

Det filantropiska arbetet är hänförlig till den sociala aspekten av hållbarhetsredovisningar. Korhonen-Kurki & Toppinen gjorde en fallstudie där de jämförde tre internationella företag

inom skogsbranschen. Det forskarna undersökte var två trender vid tiden av deras skrivande. Den första trenden visar hur företagen adopterat GRI-standarderna i sin hållbarhetsredovisning och den andra trenden var hur de rapporterade deras engagemang i deras sociala omgivning. Forskarna diskuterade vikten av att företagen engagerar sig i filantropiskt strävande och undersökte hur företagen förmedlade detta vidare sin omgivning. Det resulterade i att hållbarhetsredovisning hade förbättrats mellan 2006-2009 när företagen hade anpassat rapporten till GRI-standarderna. Däremot enligt forskarnas egna kategoriseringar av viktiga faktorer såsom social impact samt GRIs social impact indicator, skriver de att företagen tolkat dessa väldigt olika vilket därför inte hjälpt med varken jämförbarheten av rapporterna eller transparensen av dessa rapporter ([Korhonen-Kurki & Toppinen 2013](#)).

3. Metodologisk tillvägagångssätt

I följande avsnitt presenteras det tillvägagångssätt som använts för att besvara studiens syfte och frågeställningar. Först presenteras strategin, metoden och designen som studien bygger på. Senare presenteras urvalet, alla företag som ska analyseras och de prisbelöningar som de har delgetts. Avsnittet fortsätter med hur datainsamlingen sker och upprättningen av kodningsmanualen och kodningsschemat. Till sist diskuteras studiens reliabilitet och validitet

3.1 Forskningsstrategi

Studiens syfte är att se hur andra företag i branschen tillämpa de högkvalitativa egenskaperna för att förbättra sina egna hållbarhetsredovisningar. Med hjälp av tidigare studier samt teorier har den analytiska modellen upprättats för att besvara studiens syfte. Den analytiska modellen består av ett antal kriterier som ligger till grund för att bedöma hållbarhetsrapporternas högkvalitativa egenskaper. "Kvalitativ forskning använder ord eller visuella bilder som analysenhet." ([Denscombe 2018, s. 23](#)). Därför är huvudfokuset med hållbarhetsrapporter beskrivningar av organisationens hållbarhetsarbete. Det handlar således om skriftlig information snarare än siffror. Då denna studie inte analyseras siffror eller försöker påpeka en signifikant skillnad, blir den kvantitativa metoden inte applicerbar. Dessutom är den kvalitativa forskningsmetoden mer optimal att använda vid djupgående och detaljerade studier med färre antal observationer, vilket denna studies metod grundar sig i ([ibid.](#)). Det här leder till att studiens metodologiska tillvägagångssätt blir kvalitativ.

3.2 Forskningsmetod

För att studera hållbarhetsredovisningarnas innehåll, har en innehållsanalys nyttjats. Metoden är optimal att använda vid undersökningar av dokument och handlingar av olika slag. Analysen går till genom att forskaren utifrån förutbestämda kategorier, metodiskt försöker kategorisera in den insamlade informationen. Detta är för att se den mer indirekta och underliggande innebörden som är kvalitativt, vilket kräver noga läsning av texten ([Hsieh & Shannon 2005](#)). Det som skiljer den kvantitativa innehållsanalysen från den kvalitativa är således innehållet i kodningsschemat och kodningsmanualen ([Forman & Damschroder 2008](#)).

På senare tid har större fokus lagts på att vidareutveckla den kvalitativa metoden, och idag finns det flera olika metoder inom den kvalitativa innehållsanalysen att välja mellan ([Hsieh & Shannon 2005](#)). En av dessa är *riktad innehållsanalys*, där forskarna genom befintliga teorier och tidigare forskning kring ämnet utformar kategorier som ska letas efter i den analyserade texten. Dessutom är den riktade innehållsanalysen att anse som mer deduktiv än resterande metoder ([ibid.](#)). Med hjälp av den riktade innehållsanalysen har [2.5 Analytisk modell](#) tagits fram. Då den riktade innehållsanalysen ger utrymme för att forma kategorier utifrån tidigare studier och teorier har det tagits fram totalt åtta kategorier som kan bidra till högkvalitativa hållbarhetsredovisningar. Modellen och kategorierna är en viktig del av studien, då det är utifrån den som studiens syfte kan uppnås.

En av analysens brister är att forskaren på grund av sina tidigare kunskaper kring ämnet, blir påverkade i sina analyser vilket gör att forskaren kan leta efter innehåll som bekräftar dennes teori och hypoteser ([Bryman & Bell 2017, s. 304](#); [Hsieh & Shannon 2005](#)). För att undvika det har forskarna varit väldigt noggranna med att inte låta dessa hypoteser påverka analysen. För att säkerställa det har alla hållbarhetsredovisningar analyserats tillsammans av båda forskarna. På så vis kan den ena forskaren garantera den andra forskarens opartiskhet.

En annan bristande punkt med metoden är att undersökningarna förblir ateoretiska, det vill säga, sakna teorier ([Bryman & Bell 2017, s. 304](#)). Denna svaghet undviks genom att välja en riktad innehållsanalys, då analysen i sin helhet grundar sig i teorier och tidigare forskning ([Hsieh & Shannon 2005](#)).

3.3 Forskningsdesign

Då studiens syfte inte går att uppnå med hjälp av en enda hållbarhetsredovisning måste fler hållbarhetsredovisningar analyseras. Därför får studien en komparativ design som utgår ifrån flera hållbarhetsredovisningar. En komparativ design baseras på jämförelser mellan olika fall. Det här görs för att få en bättre förståelse av flera motsatta eller liknande fall ([Bryman & Bell 2017, s. 90](#)). Om en komparativ design används i en kvalitativ studie blir studien en multipel fallstudie. En multipel fallstudie är en väldigt vanlig företagsekonomisk forskningsdesign där det oftast analyseras två eller fler organisationer ([ibid., s. 93](#)).

Denna studie består således av en komparativ design och studien använder en kvalitativ forskningsstrategi. Det här innebär att designen tar formen av en multipel fallstudie som Bryman & Bell påpekar.

3.4 Urval

Med urval menas hur forskarna i en studie går till väga med att välja vilka (organisationer eller individer) som ska delta i studien. Urvalet är hela eller en viss del av en population. Populationen är hela "gruppen" som studien omfattar. Denna studies population består därmed av den svenska skogsbranschen. Om studien omfattar hela skogsbranschen blir studien med hänsyn till tidsramen för omfattande. Därför behövs ett urval och beroende på hur forskarna går till väga med att få fram ett urval kan studiens resultat generaliseras över hela populationen. För att studien ska gå att generalisera måste urvalet anses som representativt för hela populationen ([Bryman & Bell 2017 s. 190](#)).

Det finns olika typer av urval, men några av de vanligaste är sannolikhetsurval och bekvämlighetsurval. Bekvämlighetsurval är en typ av icke-sannolikhetsurval. Det betyder att forskarna inte valt deltagare på slumpen utan har handplockat deltagare, vilket gör att studien inte kan generaliseras över populationen ([Bryman & Bell 2017 s. 203f](#)). Kvalitativa studier är oftast men inte alltid småskaliga. Denscombe ([2018, s.23f](#)) menar att kvalitativa studier brukar fokusera på ett mindre antal, antingen människor eller händelser, för att kunna få en mer djupgående förståelse och en mer detaljerad insyn ([Denscombe 2018, s. 23f](#)).

Bryman och Bell ([2017, s.406](#)) hävdar således att den vanligaste typen av urval i en kvalitativ studie är målstyrt eller även kallat målinriktat urval. Den målstyrda urvalsmetoden är en form av icke-sannolikhetsbaserat urval. Denna urvalsmetod är ej densamma som bekvämlighetsurval. Meningen med målstyrt urval är att forskarna på ett strategiskt sätt ska välja ut deltagare för att kunna få ut de mest relevanta svaren som behövs för forskningsfrågorna. Denna studies syfte och frågeställningar hade varit omfattande att besvara med hjälp av sannolikhetsurval eller bekvämlighetsurval ([Bryman & Bell 2017, s. 406](#)). Därför var ett målstyrt urval mest lämpad för denna studie.

De företag som valdes med hjälp av det målstyrda urvalet var SCA, Stora Enso, Holmen och BillerudKorsnäs. Dessa fyra valdes ut då samtliga företag, till skillnad från resterande företag i branschen, fått utmärkelser och priser för sina hållbarhetsredovisningar.

3.4.1 Utmärkelser till företagens hållbarhetsredovisningar

En av prisgivarna är World Business Council for Sustainable Development (WBCSD), som är en CEO-ledd organisation bestående av ca 200 företag världen över som hållbarhetsredovisar. WBCSD granskar årligen dessa 200 medlemsföretagens hållbarhetsredovisningar för att välja ut de tio bästa rapporterna ([WBCSD u.å.](#)). Stora Enso har blivit tilldelade WBCSDs pris för en av de tio bästa hållbarhetsredovisningarna i världen fyra år i följd - 2020, 2019, 2018 samt 2017 ([Stora Enso 2020](#); [Stora Enso u.å.](#)). En viktig not att beakta är att WBCSD är en CEO-ledd organisation, där Stora Ensos VD också sitter med i styrelsen som en del av juryn. Den globala juryns motivering till utmärkelserna är likartade för vardera år. Stora Ensos rapporter anses vara tydliga genom sitt utformande, med andra ord rapportens design och dess visuella upplevelse som gör det lätt för läsaren att förstå och navigera sig i rapporten. Dessutom anses rapporternas innehåll vara väsentliga genom att företaget drar tydliga kopplingar mellan möjligheter samt de utmaningar och risker som är relaterade till verksamheten. Det här görs tillsammans med dess mål och hur företaget tar hänsyn till miljöfrågor ([WBCSD 2018](#); [WBCSD 2019](#); [WBCSD 2020](#); [WBCSD 2021](#)).

Utöver utmärkelserna från WBCSD har Stora Ensos hållbarhetsredovisning för 2018 även blivit utsedd till Finlands bästa av de 47 granskade rapporterna. Rapporterna granskades av en oberoende finsk expertgrupp bestående av revisorer, universitet, finska miljödepartementet med flera ([Stora Enso 2019](#)). Utmärkelsen grundades i Stora Ensos transparenta och lättförståeliga rapportering kring de risker och möjligheter som finns i verksamheten. Dessutom utmärks deras sätt att beskriva hur företaget strävar efter att motverka den klimatpåverkan som verksamheten har ([ibid.](#)).

Stora Enso har även fått svenskt pris som bäst på hållbarhet på börsen fyra år i rad - 2018, 2019, 2020 och 2021. Utmärkelsen gavs från ett svenskt samarbete mellan Lunds universitet, Dagens Industri och Aktuell Hållbarhet som undersökte Sveriges 157 största GICS-bolag. Global Industry Classification Standard (GICS), är en metod för indelning av företag i kategorier utifrån deras ekonomiska sektor och branschgrupp. Metoden är framtagen av S&P Dow Jones Indices och Morgan Stanley Capital International (MSCI) i syfte att göra det enklare för

intressenter att analysera företag vid investeringar ([S&P Global & MSCI 2018](#)). De undersökta företagen är därför 157 företag som ingår i samtliga 11 sektorer som GICS har. Bedömningen för priset grundas i bolagens års- och hållbarhetsredovisningar samt i information på deras hemsida och utgivna enkäter. Utifrån det framtagna materialet har juryn därefter poängsatt de olika delarna. Under 2021 hamnade dessutom SCA på en fjärdeplats i den totala listan ([Aktuell Hållbarhet 2021](#)). Innan 2020 var företagen indelade i olika branscher, vilket gjorde att det fanns flera topplistor. År 2018 hamnade därför SCA på en tredjeplats i kategorin Material ([Aktuell Hållbarhet 2018](#)).

Världsnaturfonden, WWF, genomför vartannat år en undersökning, Environmental Paper Company Index (EPCI), där de bjuder in 100 globala företag inom skogsbranschen i syfte att förbättra industrins ekologiska fotavtryck ([WWF u.å.](#)). Undersökningen mäter ca 50 indikatorer genom vilka det därefter ska redovisas för olika frågor. Frågorna i sin tur tilldelas ett procenttal upp till 100 procent, som är det högsta. Både SCA och Stora Enso har sedan 2013 deltagit i denna undersökning och har sedan dess påvisat goda resultat på respektive punkt med >71 respektive >66 procent ([WWF u.å.](#); [WWF u.å.](#)).

Holmen har, innan lagkravet om upprättandet av hållbarhetsredovisning trädde i kraft, senast fått pris för sin hållbarhetsredovisning 2012. Priset delades ut av FAR själva där deras motivering var att Holmen var i rätt riktning för att integrera hållbarhetsredovisningen i sin förvaltningsberättelse ([FAR 2012](#)).

BillerudKorsnäs å andra sidan har under 2017 fått pris för Årets bästa årsredovisning, där deras hållbarhetsredovisning är integrerad. Tävlingen arrangeras av bland annat FAR och Nasdaq Stockholm, och utmärkelsen gavs till företagets design. Hållbarhetsredovisningens design utmärkte sig tack vare dess innovation och tydliga struktur som var inbjudande för läsaren ([Sveriges bästa årsredovisning 2017](#)).

3.5 Datainsamling

Inom både den kvalitativa ([Hsieh & Shannon 2005](#)) och kvantitativa innehållsanalysen ([Bryman & Bell 2017, s. 296](#)) används kodning för att genomföra analysen. Kodning är definitionen av de två delar som ingår i analysen; *kodningsmanual* samt *kodningsschema*. Kodningsmanualen innehåller instruktioner för att forskaren ska veta hur bedömningen av

analysen ska gå till ([ibid., s. 298](#)). Genom instruktionerna i manualen kommer forskaren i sin tur fylla i kodningsschemat ([ibid., s. 296](#)).

Vidare finns det två olika tillvägagångssätt för att upprätta kodningsmanualer. I den metoden som är relevant för denna studie, upprättas kategorier och koder för att därefter genomföra analysen. Här ges även utrymme att lägga till ytterligare kategorier eller underkategorier om information som inte platsar i de förutbestämda kategorierna anses viktiga att ta med i studien. Genom att vidga kategorierna kan forskaren ta upp mer information och göra studien mer tillförlitlig ([Hsieh & Shannon 2005](#)).

Kategorierna för att analysera vad det är som utmärker en högkvalitativ hållbarhetsredovisning baseras på tidigare forskning, relevanta teorier och normgivares förslag. Dessa aspekter analyserades för att få fram en analytisk modell där kategorier för kodningsschemat togs upp (se [2.5 Analytisk modell](#)). Kodningsschemat kommer således bestå av de åtta tidigare nämnda kategorierna som kommer att bli tilldelade en kod baserat på hur hållbarhetsredovisningarna förhåller sig till de. Dessa kriterier kommer analyseras och diskuteras vidare. All information som kodades är framtagna från respektive företags Års- och hållbarhetsredovisning.

3.5.1 Utformning av kodningsmanual

Kodningsmanual		
Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod - observerat år
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig? i. Är diagrammen lättförståeliga? i. Är informationen överflödiga? i. Är informationen väsentlig?	Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Nej (1), Någorlunda (2), Ja (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3)
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i? ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov? ii. Finns det olika sätt att navigera sig på? ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på? ii. Finns det en tydlig struktur?	3 språk eller fler (1), 2 språk (2), 1 språk (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja, flera (1), Ja, Enstaka (2), Nej, inga (3) Ja, flera (1), Ja, Enstaka (2), Nej, inga (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3)
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan? iii. Är fakten opartisk?	Nej (1), Någorlunda (2), Ja (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3)
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3)
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat? v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten? v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål? v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande? v. Tar företaget ansvar för påverkande?	Nej (1), Någorlunda (2), Ja (3) Nej (1), Någorlunda (2), Ja (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3)
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete? vi. Tas risker med verksamheten upp? vi. Diskuteras lösningar på risker? vi. Kalkyleras riskerna ordentligt? vi. Sätts rimliga mål upp för risker? vi. Är målen tydliga?	Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3)
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp? vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem? vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem? vii. Finns arbete för välgörenhet? vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3) Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3)
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	Ja (1), Någorlunda (2), Nej (3)

Figur 2. Kodningsmanualen som användes i studien

3.5.1.1 Förtydligande av underkategorier

För att analysera vilka aspekter det är som gör hållbarhetsredovisningarna högkvalitativa, bryts dessa kategorier ned i underkategorier. Dessa underkategorier ger en överblick av vad det är som ska analyseras när det kommer till analysen. För att förtydliga vad underkategorierna innebär, beaktas nedanstående frågor. Dessa förtydligas för att kunna öka studiens replikerbarhet ([Bryman & Bell 2017, s. 68f](#)).

3.5.1.2 Tydlighet

i. Är texten lättförståelig - Är texten enkel att förstå? Innehåller den komplicerad information som utomstående inte förstår?

i. Är diagrammen lättförståeliga - Ser läsaren vad graferna föreställer? Är de enkla att läsa av?

i. Är informationen överflödig - Beskrivs vissa saker alldeles för detaljerat när företaget egentligen kan sammanfatta det enkelt?

i. Är information väsentlig - Är information användbar för läsaren? Kan informationen vara underlag för beslutsfattande?

3.5.1.3 Användarvänlighet

ii. Hur många språk finns rapporten i - Finns rapporten i Svenska, Engelska eller fler språk för att en större målgrupp ska kunna läsa?

ii. Är rapporten anpassat utifrån läsarens behov - Finns det lättlästa versioner? Finns det sammanfattningar?

ii. Finns det olika sätt att navigera sig på - Kan läsaren enkelt klicka sig vidare till viss sida från innehållsförteckningen eller marginalen?

ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på - Finns hänvisade sidor länkade för att läsaren på ett enkelt sätt kan nå dem?

ii. Finns det en tydlig struktur - Kan läsaren följa texten enkelt? Finns det ett specifikt avsnitt som är avsedd till hållbarhetsredovisningen (om den är integrerad i årsredovisningen)?

3.5.1.4 Balans

iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan - Försöker företaget flytta fokuset från det negativa till det positiva för att framstå som bättre?

iii. Är fakta opartisk - Kan läsaren tydligt åtskilja fakta från företagets åsikter?

3.5.1.5 Punktlighet

iv. Är den presenterade information i nära tid - Är information fortfarande aktuell för att fatta beslut som investeringar?

3.5.1.6 Legitimitet

v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat - Är det publicerade nyheter om företagets påverkan som har lett till att informationen i rapporten skrivits?

v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten - Tar informationen upp väsentlig plats i rapporten som en överreaktion?

v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål - Tas hänsyn till vad intressenterna vill läsa om i rapporten?

v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande - Tar företaget upp information som de skulle komma undan med att inte ta upp?

v. Tar företaget ansvar för påverkande - Tas lösningar upp? Skyller företaget på yttre faktorer?

3.5.1.7 Riskhantering

vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete - Tas det upp vad företaget behöver bli bättre på? Vad de har orsakat och tänker åtgärda?

vi. Tas risker med verksamheten upp - Diskuteras miljöpåverkan av företagets utsläpp? Påverkan på samhället och andra aktörer?

vi. Diskuteras lösningar på risker – Tas det upp hur företaget ska gå till väga för att lösa riskerna?

vi. Kalkyleras riskerna ordentligt - Redogörs det för vilka risker som kan uppstå? Och görs det tydligt?

vi. Sätts rimliga mål upp för risker - Har företaget satt upp rimliga mål för att motverka riskerna? Och till när det ska uppnås?

vi. Är målen tydliga - Tas det tydligt upp vad det faktiskt är företaget ska uppnå?

3.5.1.8 Filantropiskt arbete

vii. Tas samhällsproblem upp - Diskuteras vilka samhällsproblem som finns i det land verksamheten bedrivs i?

vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem - Tar företaget upp vilka lösningar som finns på de problemen?

vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem - Vad gör företaget själva för att lösa problemen?

vii. Finns arbete för välgörenhet - Finns det välgörenhetsorganisationer som företaget samarbetar med eller donerar till?

vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet - Vad vill företaget uppnå? Och när?

3.5.1.9 Jämförbarhet

viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år - Används samma mätinstrument i tabeller och diagram?

3.5.2 Kodningsschema

Kodningsschema		
Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod - observerat år
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig? i. Är diagrammen lättförståeliga? i. Är informationen överflödigt? i. Är informationen väsentlig?	
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i? ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov? ii. Finns det olika sätt att navigera sig på? ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på? ii. Finns det en tydlig struktur?	
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan? iii. Är fakten opartisk?	
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat? v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten? v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål? v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande? v. Tar företaget ansvar för påverkande?	
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete? vi. Tas risker med verksamheten upp? vi. Diskuteras lösningar på risker? vi. Kalkyleras riskerna ordentligt? vi. Sätts rimliga mål upp för risker? vi. Är målen tydliga?	
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp? vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem? vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem? vii. Finns arbete för välgörenhet? vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	

Figur 3. Kodningsschemat som använts för studien

3.5.3 Användning av kodning

När en utförlig kodningsmanual och kodningsschema finns, kan innehållsanalysen genomföras. Analysen går till genom att forskaren noggrant och djupgående analyserar innehållet i materialet genom instruktionerna i manualen, för att därefter med hjälp av koder, klargöra och kategorisera in informationen i schemat. För att kunna jämföra företagens egna hållbarhetsredovisningar över tid, och hållbarhetsredovisningarna mellan företagen, ska ett nytt kodningsschema för varje analys fyllas i ([Bryman & Bell 2017, s. 298ff](#)).

Denna studies syfte är att bidra med riktlinjer till företag inom skogsbranschen för att de ska kunna förbättra sina hållbarhetsredovisningar. För att kunna förstå vad som högkvalitativt i rapporterna, behövs således en indikator, vilket ger oss vederbörande kod. Genom att ha 1-3 skalor i kodningen kommer studiens resultat påvisa vilka delar i vardera rapport som är mer eller mindre högkvalitativt. Kodningen är utformad på så vis att kod (1) indikerar på högkvalitativt innehåll, medan kod (3) indikerar på ett vanligt kvalitativt innehåll. Kod (2) innebär således kvalitativt innehåll med inslag av högkvalitativa egenskaper. Genom att ta genomsnittet för respektive kategori går det att tydligt bedöma innehållet. Dessa genomsnitt som görs kommer även jämföras för att kunna se skillnaderna och likheterna mellan hållbarhetsredovisningarna av de olika företagen som analyserats. När genomsnittet har räknats ut kommer det som tidigare nämnt vara en skala mellan 1-3. Dessa skalor har olika betydelser för de olika kriterierna.

3.6 Reliabilitet och validitet

3.6.1 Reliabilitet

Grunden till studien bygger på en analys av publicerade hållbarhetsredovisningar. Det här betyder att forskare som vill återskapa studien kan få tillgång till materialet som analyserades relativt enkelt. Den analytiska modellen kommer även finnas tillgänglig för eventuella forskare att använda för att återskapa studiens resultat. Det här beskriver Bryman och Bell ([2017, s. 69](#)) som den externa reliabiliteten. För att uppnå en så hög extern reliabilitet som möjligt måste forskare som återskapar studien kunna nå samma resultat. Det som kan minska en studies externa reliabilitet är de olika definitionerna och kategorierna som används för att undersöka hållbarhetsredovisningarna. Dessa kan tolkas olika av olika forskare vilket minskar studiens externa reliabilitet. Om kriterierna tolkas på ett annorlunda sätt uppstår en risk att forskare som försöker återskapa studien kommer fram till ett annorlunda resultat ([Bryman & Bell 2017, s. 69](#)).

Reliabilitetsbegreppet berör även om kodningsschemat eller kodningsmanualen kan tillämpas för andra syften. Om en liknande studie genomförs och den studiens författare vill öka antalet analyserade år eller lägga till fler företag, skulle då kodningsschemat och kodningsmanualen fortfarande vara användbara? Om ja, betyder det att studien har en högre reliabilitet. Om nej, innebär det att studien har en lägre reliabilitet. Denna studie analyserar hållbarhetsrapporter från

år 2017-2021 och med hjälp av studiens kodningsmanual är det tydligt att det går att öka studiens omfattning. För att uppnå en hög intern reliabilitet analyserades hållbarhetsredovisningarna tillsammans av båda forskarna. Forskarna tog ett företag i taget och analyserade alla deras hållbarhetsredovisningar. Det här görs för att säkerställa att variablerna som analyseras i kodningsschemat tolkas på samma sätt av båda forskarna. Om forskarna har liknande tolkningar innebär det att informationen som presenteras i kodningsschemat är relativt reliabelt ([Ghuri & Grønhaug 2010, s. 152](#)). Det är även viktigt att poängtera att kodningsschemat och kodningsmanualen innehåller en viss mån av forskarnas egna uppfattningar och tolkningar ([Bryman & Bell 2017, s. 300](#)). Det här fenomenet nämner även Denscombe som menar att kvalitativ forskning har en tendens att förknippas med forskarens inblandning. På så vis skapas någon form av partiskhet från forskarens sida ([Denscombe 2018, s. 25](#)).

3.6.2 Validitet

Användningen av ett målstyrt urval betyder att det blir en form av icke-sannolikhetsbaserat urval, likväl är det inte jämförbart med ett bekvämlighetsurval. Målstyrt urval är ett medvetet urval där forskarna handplockar företagen som ska analyseras på ett strategiskt sätt för att få bästa möjliga svar på syftet ([Bryman & Bell 2017, s. 406](#)). Dock menar Bryman och Bell ([2017, s. 406](#)), att det här minskar studiens validitet ([ibid.](#)), vilket innebär att denna studies generaliserbarhet blir låg då det inte kan generaliseras över hela populationen. Populationen i studiens fall är skogsbranschen.

Det finns många olika aspekter som Bryman och Bell ([2017, s. 175](#)) tar upp angående validitet och hur det mäts. Författarna menar att validiteten handlar om “ett mått för ett begrepp verkligen mäter begreppet i frågan” ([Bryman & Bell 2017, s. 175](#)). I denna studies fall handlar det om exempelvis hur väl kategorin för tydlighet verkligen mäter hållbarhetsredovisningens tydlighet. Det här handlar om ytvaliditeten som påpekar ifall innehållet verkligen speglar begreppet som har mätts ([ibid., s. 176](#)). Problemet med det i denna studie är, som Bryman och Bell ([2017, s. 176](#)) påpekar, att forskarna ska få in åsikter av utomstående experter för att kunna validera att ytvaliditeten är tillräckligt hög. Detta utfördes inte i denna studie då det är tidskrävande att åstadkomma med hänsyn till tidsramen för denna studie. Därför minskar det validiteten för denna studie då ingen extern expert har frågats för att kunna yttra sig angående ytvaliditeten.

En annan typ av validitet som berör denna studie är diskriminanta validiteten. Bryman och Bell ([2017, s. 177](#)) menar att denna typ av validitet handlar om huruvida det går att åtskilja begrepp A från begrepp B ([Bryman & Bell 2017, s. 177](#)). I vår studie kan det här påverka kvalitetsbegreppet tydlighet. Hur mycket skiljer sig tydligheten från de andra kategoriernas underrubriker? När vi väl mäter legitimitet, hur mycket påverkas den egentligen av att företaget är mindre tydligt? ([ibid.](#)) Detta är en ytterligare faktor som kan minska studiens validitet.

Användandet av målstyrt urval är det främsta valet för denna studie för att besvara studiens syfte och frågeställningar på ett adekvat sätt. Att besvara syftet och frågeställningarna hade varit mer komplicerat och omfattande med andra urval. Eftersom sannolikhetsurval bygger på ett slumpmässigt urval, skulle risken vara stor att forskarna inte får möjligheten att analysera hållbarhetsredovisningar som är prisbelönda. Bekvämlighetsurval bygger på idén om att forskarna väljer företag baserat på vad som är enkelt och tillgängligt för forskarna ([Bryman & Bell 2017, s. 177f](#)). Då det inte skulle fungerat i kontexten av denna studie, blir det därför också ett betydelselöst alternativ för att besvara syftet samt frågeställningen.

4. Empiri

I det empiriska avsnittet redogörs studiens resultat. I början av avsnittet presenteras hur resultatet för studien framställts. Sedan delas resultatet upp för att varje företag som analyserats ska kunna presenteras individuellt. Avslutningsvis sammanställs alla företags resultat för att tydligt kunna dra jämförelser och slutsatser.

4.1 Framställning av resultat

Som det tidigare framgått i metoden har samtliga företags hållbarhetsredovisningar mellan åren 2017-2021 analyserats. Till analysen är rapporternas innehåll, tillsammans med diagram och figurer inkluderade. Respektive företags hållbarhetsredovisning har presenterats i enskilda kodningsscheman som går att läsa under avsnittet [Bilagor](#). Samtliga kodningsschemans resultat har därefter sammanställs i tabeller nedan för att kunna dra slutsatser kring respektive företag och de högkvalitativa begreppen.

Genomsnitten som presenteras nedan är genomsnittet för respektive företags samtliga årsrapporter. Genom att ta fram genomsnittet går det att dra paralleller till koderna som presenterades i [3.5.3 Användning av kodning](#). För att förtydliga samtliga koder är kod (1) Högkvalitativt innehåll, (2) Kvalitativt innehåll med inslag av högkvalitativa egenskaper, samt (3) Kvalitativt innehåll.

4.2 Presentation av resultatet

Företag:	Tydlighet:	Användarvänlighet:	Balans:	Punktlighet:	Legitimitet:	Riskhantering:	Filantropiskt arbete:	Jämförbarhet:	Genomsnitt:
Stora Enso 2017	1.5	1.8	2	1	1.4	2.167	1.2	0	1.383
Stora Enso 2018	2	1.8	2	1	1	2.167	1.2	2	1.64583
Stora Enso 2019	1.5	1.8	2	1	1.6	1.667	1	1	1.44583
Stora Enso 2020	1.5	1.8	2	1	1.4	2	1.4	1	1.5125
Stora Enso 2021	1.5	1.8	2	1	1.4	1.667	1.2	1	1.44583
SCA 2017	1	2.4	1	1	1	1.5	1.8	0	1.2125
SCA 2018	1	2.4	1.5	1	1	1.5	2.2	1	1.45
SCA 2019	1	2.4	1	1	1	1.5	1.2	2	1.3875
SCA 2020	1	2.2	1.5	1	1	1.5	1.2	1	1.3
SCA 2021	1	2	1	1	1	1.5	2.4	1	1.3625
Holmen 2017	1.25	2.8	1.5	1	1	2	2.6	0	1.51875
Holmen 2018	1.25	2.8	2.5	1	1.4	2	2.2	1	1.76875
Holmen 2019	1.25	2.8	2	1	1.4	2	2.4	1	1.73125
Holmen 2020	1.25	2.8	2	1	1.6	2	2.2	1	1.73125
Holmen 2021	1.25	2.8	2	1	1.6	2	2.2	1	1.73125
Billrudkorsnäs 2017	1	2.4	1	1	1.2	1.5	1.8	0	1.2375
Billrudkorsnäs 2018	1	2.2	1	1	1.2	1.5	1.8	1	1.3375
Billrudkorsnäs 2019	1	2.2	1	1	1.2	1.5	1.8	1	1.3375
Billrudkorsnäs 2020	1.5	2	1	1	1.4	1.5	1.6	1	1.375
Billrudkorsnäs 2021	1.5	2	1	1	1.4	1.833	1.6	1	1.4167

Figur 4. Sammanställning av resultat vid användningen av kodningsschema för varje företag och de år som undersökts

4.2.1 Sammanställning av Stora Ensos resultat

Stora Enso är det första företaget som analyserats. Företagets rapporter har enligt resultatet ett genomsnitt på 1,6 för sin tydlighet vilket är nära kod (2). I kategorin användarvänlighet hade Stora Enso ett genomsnitt på 1,8 för vilket också är väldigt nära kod (2). Vid undersökningen av rapporternas balans gav det ett genomsnitt på 2. Vidare fick de ett genomsnitt på 1 för rapporternas punktlighet. Vad gäller legitimitet fick Stora Enso ett genomsnitt på 1,36 vilket innebär att de är nära kod (1). För riskhanteringen i rapporterna fick de ett genomsnitt på ungefär 2,034 vilket kan ses som kod (2). Stora Enso hade vidare ett genomsnitt på 1,2 inom det filantropiska arbetet, vilket ligger nära kod (1). Sista kategorin som är jämförbarhet fick Stora Enso ett genomsnitt på 1.

4.2.2 Sammanställning av SCAs resultat

När det gäller det första kriteriet, tydlighet, hade SCA ett genomsnitt på 1. När det kommer till hur användarvänlig SCAs hållbarhetsrapporter är, fick de 2,28 i genomsnitt, vilket är närmast kod (2). När det kommer till hur balanserad SCAs hållbarhetsredovisningar är, fick de ett genomsnitt på 1,2. Punktligheten för rapporterna resulterade i ett genomsnitt på 1. För sin legitimitet fick de ett genomsnitt på 1. När det kommer till riskhantering hade SCA ett genomsnitt på 1,5 som hamnar mellan kod (1) och kod (2). Angående rapportering av det

filantropiska arbetet fick SCA ett genomsnitt på 1,76 vilket innebär att de ligger väldigt nära kod (2). För sista kategorin som är jämförbarhet fick företaget ett genomsnitt på 1.

4.2.3 Sammanställning av Holmens resultat

Holmens genomsnitt gällande tydlighet var 1,25 vilket kommer närmast kod (1). När det kommer till användarvänligheten resulterade Holmens rapporter i ett genomsnitt på 2,8 vilket ligger närmast kod (3). Genomsnitt för punktlighet hamnade på 1. Holmens genomsnitt för kategorin legitimitet resulterade i 1,4 vilket är nära kod (1). För riskhanteringen i rapporterna fick de ett genomsnitt på 2. För sitt filantropiska arbete fick de vidare ett genomsnitt på 2,32. När det kommer till jämförbarheten fick företagen ett genomsnitt på 0,8 som ligger närmast kod (1).

4.2.4 Sammanställning av BillerudKorsnäs' resultat

BillerudKorsnäs hade ett genomsnitt på 1,2 i tydlighet vilket hamnar närmast kod (1). Det nästa som analyserades var rapporternas användarvänlighet vilket landade på genomsnittet 2,16 som är nära kod (2). BillerudKorsnäs hade vidare en balans med genomsnitt på 1. De hade även 1 i genomsnitt för punktlighet. Legitimitetsperspektivet resulterade i ett genomsnitt på 1,28. Hantering av riskerna gav genomsnittet 1,567, precis mellan kod (1) och (2) men lutar sig närmare kod (2). Genomsnittet för filantropiskt arbete blev 1,72 vilket är nära kod (2). När det kommer till jämförbarheten har de 0,8 i genomsnitt vilket är närmaste kod (1).

4.3 Sammanställning av samtliga årsgenomsnitt

Sammanlagda genomsnittet för alla studerade år:	
Stora Enso:	1.487
SCA:	1.3425
Holmen:	1.6963
BillerudKorsnäs:	1.3408

Figur 5. Genomsnitt av samtliga årens genomsnitt

Avslutningsvis har en sammanställning gjorts för varje företag med deras genomsnitt genom samtliga år. Det här resulterade i att Stora Ensos slutliga genomsnitt blev 1,487. SCA landade i 1,3425 i genomsnitt. Holmen fick ett genomsnitt på 1,6963 och BillerudKorsnäs 1,3408.

5. Analys

I det näst sista avsnittet analyseras resultatet. Avsnittet delas upp där varje företags prestation i de olika kategorierna presenteras i turordning. I det här avsnittet diskuteras även hur resultatet användes för en djupare analys.

5.1 Tydlighet

För att tydliggöra resultatet är alla dessa hållbarhetsredovisningar väldigt högkvalitativa. Ingen fick ett sammanlagt genomsnitt över 2 vilket är en tydlig indikator på detta. Syftet med denna studie är att se vad det finns för högkvalitativa aspekter i dessa hållbarhetsredovisningar och hur andra företag inom branschen kan efterlikna dessa. Det kan finnas vissa saker som förslagsvis Stora Enso gör bra men ett annat företag inte gör lika bra och vice versa. All kritik och alla förbättringsmöjligheter handlar bara om hur dessa företag kan ta till sig från varandra för att förbättra sina hållbarhetsredovisningar, en sorts imiterande isomorfism ([Eriksson-Zetterquist, Kalling & Styhre 2015, s. 297](#)).

Den första kategorin som analyserades var tydlighet. Det som oftast sänkte hållbarhetsredovisningarnas tydlighet var hur överflödiga rapporternas innehåll var. Stora Ensos hållbarhetsredovisningar och diagram var lättförståeliga, men det var oftast överflödiga förklaringar till sådant som egentligen kunde beskrivas kort och koncist. Stora Enso hade även föga problem med väsentligheten av informationen som presenterades. Det var på grund av detta Stora Ensos genomsnitt för tydlighet blev 1,6 för samtliga år.

SCA hade bäst tydlighet då deras rapport var kort och koncist samt förmedlade relevant information. SCA använde sig även av en hel del diagram för att presentera data som annars kan vara svår att förklara med text. Detta faktum gjorde det ännu enklare att kunna följa med utvecklingen i deras arbete från år till år.

Holmen hade liknande problem som Stora Enso när det kom till överflödiga information samt hur väsentlig informationen som presenterades var. I vissa fall kan mer information vara något positivt; ju mer information desto bättre beslutsunderlag för intressenter. Vad som inte tas hänsyn till är något som Hooks & van Staden i stället tar upp. Om det bara finns massor med

irrelevant information som inte är nödvändig för beslutsfattande blir det mödosamt för läsaren att ta sig igenom rapporten.

BillerudKorsnäs' hållbarhetsredovisningar är intressanta när det kommer till tydlighet och andra aspekter som analyserades, upplyses i analysen längre fram. Deras struktur samt deras innehåll förändrades markant efter 2019. Innan 2019 likande deras hållbarhetsrapporter SCAs rapporter när det kommer till tydlighet, vilket även reflekteras i resultatet. Efter 2019 blev dock texterna längre och innehöll mer irrelevant information som drog ned rapportens kvalitet.

5.2 Användarvänlighet

Stora Enso hade bäst resultat av alla företagen baserat till dess användarvänlighet. Deras rapporter började med en introduktion följt av en innehållsförteckning. Innehållsförteckningen var interaktiv vilket innebär att läsaren kan klicka sig vidare till den del som denne är intresserad av att läsa. De hade även huvudrubriker som texten var uppdelad vilket gör det enkelt att hitta rätt för läsaren som söker efter specifik information. Dessutom innehåller rapporten många länkar som förde läsaren vidare till externa sidor som förklarade deras påståenden mer utförligt för de läsare som vill fördjupa sig inom ämnet. Dessa är de små faktorerna som höjer hållbarhetsredovisningens kvalitativ. Det som drog ned de högkvalitativa egenskaperna i deras hållbarhetsredovisning är det faktum att det saknades sammanfattningar. Det saknades även hållbarhetsrapporter i olika språk. Boksluten fanns tillgängliga på både svenska och finska då Stora Enso främst verkar i dessa två länder. Dessa finansiella dokument innehåller mestadels bara finansiell information och ingen hållbarhetsredovisning vilket innebär att hållbarhetsredovisningen bara finns tillgänglig på engelska. En rapport som är tillgänglig i bara ett språk tar inte hänsyn till alla intressenters behov. Dessa två saker är vad som försämrar användarvänligheten i Stora Ensos hållbarhetsrapporter.

Även om informationen var relativt tydlig i SCAs hållbarhetsredovisningar var användarvänligheten inte lika högkvalitativ. Rapporten hade en innehållsförteckning som inte var interaktiv. Det fanns heller inga länkar till påståenden som kunde förklara vissa delar mer utförligt. SCA hade, till skillnad från Stora Enso, inga externa länkar vilket leder till att bedömningen av deras användarvänlighet blir relativt låg. Men, det som någorlunda höjde deras bedömning var att företaget efter 2019 började ha fler sätt att navigera sig på i rapporten. Dessutom fick rapporterna en tydligare struktur. Avsaknaden av verktyg att navigera sig med i

rapporten, åtminstone innan 2019, drog således ned SCAs resultat. SCA hade heller inte sammanfattningar av avsnitt eller sidor.

Det enda som gör att Holmens betyg inte får ett genomsnitt på 3 är att de har sin årsredovisning inklusive hållbarhetsredovisning på två olika språk. Resterande kriterier när det kommer till användarvänligheten påvisade mindre högkvalitativt innehåll.

BillerudKorsnäs hade näst bäst användarvänlighet av alla studerade organisationer. Det här var delvis tack vare deras sammanfattningar som gör det enklare för läsaren att läsa. Deras hållbarhetsredovisningar samt årsredovisningar finns även tillgängligt på engelska och svenska. Det som BillerudKorsnäs gjorde sämre i denna kategori var att de hade en icke-interaktiv innehållsförteckning samt inga externa länkar för vidare fördjupning.

5.3 Balans

Balansen var en viktig kategori att analysera för att se hur mycket företagen valt att belysa de negativa aspekterna av verksamhetens externa påverkan. Stora Ensos genomsnitt landade på två i de båda underkategorierna som analyserades. Här fanns en tendens att företaget fokuserade mer på de positiva snarare än de negativa externa effekterna som verksamheten orsakar. Men viktigt att belysa är att de negativa aspekterna faktiskt togs upp, även om det endast skedde till en viss grad. Stora Ensos rapporter var även en aning partiska i deras framställning av olika händelser där de lade stor vikt i att lyfta fram och diskutera de positiva effekterna för att leda bort fokuset från det negativa. Förslagsvis tar Stora Enso upp sina klagomålskanaler för de "landlösa människorna" i Brasilien som de har haft problem med i sin verksamhet. Men år efter år rapporterade de samma problem. Det var tydligt att klagomålskanalerna inte bidrog till en lösning på konflikten men ändå rapporterades det som något positivt varje år. Problemen med landlösa människorna var ett återkommande problem mellan åren 2017-2021. Det här borde vara en tydlig indikation på att den sortens konfliktlösning inte kommer fungera. Däremot är det viktigt att ta hänsyn till att konflikten är mer nyanserad än vad som framgår i denna analys. Det här är bara ett exempel på hur något som med kontext är negativt förvrids till något positivt.

Balanserad rapport var något som SCA hanterade bättre där deras information var opartisk och där det sällan var mer fokus på de positiva än de negativa externa effekterna. Utifrån signalteorin är det ju tydligt varför företag skulle välja att lägga större fokus på det positiva då

det är den signalen som företaget vill signalera till både nuvarande intressenter samt potentiella framtida intressenter. SCA hade två avvikande år - 2018 och 2020, där deras rapport för balansen fick en lägre bedömning. Orsaken till det kan bero på att det har skett en större händelse som SCA kan ha valt att lyfta bort fokus från, eller för att det negativa som lyfts fram har missats i undersökningen.

Holmens rapport för 2017 var väldigt balanserad utifrån kriterierna, men över åren gjorde förändringarna i deras upplägg att deras balans bedömdes lägre. Dessa förändringar var att stycken som innan varit balanserade, i stället blev för vinklad och fokuserade mer på de positiva aspekterna.

BillerudKorsnäs hade den bästa balansen då deras information presenteras på ett opartiskt sätt som tog hänsyn till riskerna med deras externa påverkan och lösningar på riskerna, med lagom mycket inslag av de positiva effekterna.

5.4 Punktlighet

Punktligheten var relativt simpel att analysera och det kan diskuteras om ifall det var en av de mindre relevanta kategorierna att analysera. Alla företag hade samma genomsnitt i denna kategori, vilket innebär att alla företag presenterade relevant information nära i tid. Även om till exempel problemet med landlösa människor var en återkommande aspekt i Stora Ensos hållbarhetsredovisning där det mesta kring ämnet var överflödigt, lade de till hur situationen hade förändrats eller utvecklats under det gångna året. Det här med återkommande information som inte tillägger mycket från förra året var även något som försämrade kategori tydlighet, specifikt när det kommer till hur överflödig texten är. Resterande företag hade även lite liknande problem med att använda samma stycken flera år i rad. Men till exempel i BillerudKorsnäs' fall, var stycken generellt korta och koncisa med tilläggsinformation för året i slutet av styckena vilket gjorde det lättare för läsaren att läsa och förstå.

5.5 Legitimitet

Legitimitetsaspekten var ytterligare en intressant kategori att undersöka. Att få med intressenternas önskemål om vad som ska finnas med i hållbarhetsredovisningen utan att det

kommer som en reaktion på utbrott eller händelser avgjorde bedömningen av rapporterna, Därför måste företagsledningen påvisa att de förstår vad det är intressenterna vill se i hållbarhetsredovisningen, speciellt när det kommer till aktieägare ([Deegan, C., Rankin, M., & Voght, P. 2002](#)). Företaget som gjorde det här bäst och hade en bra balans var SCA. Deras innehåll är inte reaktionsbaserad och det är sällan företaget rapporterar något som de vill dölja. I stället är de väldigt transparenta och vet vad det är intressenter vill se i sina hållbarhetsrapporter. Dessutom är de tydliga med att ta ansvar för deras påverkan och även saker som har hänt inom företaget, såsom olycksfall i arbetet.

Både Billerudkorsnäs och Stora Enso var väldigt nära SCAs resultat. Skillnaderna beror på hanteringen av kommunikationen av incidenterna som var med på medier. SCA dedikerade en märkbar del av hållbarhetsredovisningen till att vara transparenta med olyckor, medan Stora Enso och BillerudKorsnäs försökte dölja den informationen. Holmen på sista plats var inte långt ifrån de andra företagen. Alla företag var nära kod (1) i bedömningen vilket innebär att de är väldigt legitima.

Intressant sak att poängtera är att det går att se någon form av imiterande isomorfism mellan dessa företag. Det tydligaste exemplet på det är Billerudkorsnäs' hållbarhetsredovisningar 2020-2021, just i deras struktur och utformning av informationen som presenteras i hållbarhetsredovisningarna. Det är tydligt för alla som gör en undersökning av dessa dokument att BillerudKorsnäs har försökt efterlikna Stora Ensos hållbarhetsredovisningar. Det här är vad som försämrar några av BillerudKorsnäs' högkvalitativa egenskaper i de två senare publicerade hållbarhetsredovisningarna som analyserats. När de efterliknar Stora Enso blir informationen överflödigt, sammanfattningar vid slutet av varje sida försvinner och generellt blir vissa delar som analyseras mindre tydliga och svårare att bedöma. Dock blir legitimiteten högre och användarvänligheten i form av interaktiva innehållsförteckningar förbättras. Deras sociala engagemang blir också tydligare vilket förbättrar de andra högkvalitativa egenskaperna i deras hållbarhetsredovisningar.

5.6 Riskhantering

Riskhantering av företagens externa effekter är av stor vikt i hållbarhetsredovisningar, särskilt med tanke på klimatförändringarna. I inledningen nämns det även hur skogsbranschen är en industri med stor klimatpåverkan. Det här gör riskhanteringen viktig för att företagen redogör

för de miljörelaterade riskerna som uppstår av deras operationer. SCA hade bäst strategi när det gäller hanteringen av risker och hur de redovisade det i rapporten. De var självkritiska och tog upp verksamhetsrelaterade risker på ett sätt som var tydligt och förståeligt där de inte fokuserade för mycket på att försköna verkligheten. Dock saknades konkreta och tydliga lösningar på deras risker. När det kommer till exempelvis deras nollvision för arbetsskador är det inte helt klart hur de ska lösa det problemet. Men det är heller inte enkelt eftersom olyckor inträffar sporadiskt, då det inte går att ta till hänsyn och kalkylera alla element som kan påverka att en olycka inträffar. Även de riskerna med till exempel fel i maskiner eller arbetstopp presenterar inte företaget ordentliga lösningar och kalkylerar inte riskerna då samma problem uppstår nästkommande år. I övrigt är målen i sig tydliga, även om vägen till målet är mindre tydligt och när målet ska vara uppnått faktiskt inte framgår över huvud taget.

BillerudKorsnäs är det näst bästa företaget inom riskhantering, men det som brister i deras riskhantering är diskussionen kring lösningarna; hur de kalkylerar riskerna och målen som sätts upp för att minimera risker. Deras rapport lider därför av samma problem som diskuterades i SCAs riskhantering.

Holmens riskhantering fick den sämsta bedömningen när det kommer till riskhantering, då deras riskhantering inte är inkluderat i hållbarhetsredovisningen. Trots att det finns en typ av riskhantering inkluderad i hållbarhetsredovisningen, är allt från målen som tas upp till lösningar och kalkyleringar för vaga för att ge ett bättre resultat. Som nämnt, hade de en sektion för riskhantering i årsredovisningen, men den delen ingår inte inom studiens ram vilket gör att den inte kan inkluderas i bedömningen. Det här är ett tydligt exempel på hur ostrukturerad Holmens hållbarhetsredovisning är. Miljö samt samhällsmässiga risker borde diskuteras i en högkvalitativ hållbarhetsredovisning.

Stora Enso var näst sämst när det kommer till riskhanteringen vilket beror mer på strukturen och överflödet av texten som gjorde det svårt att förstå hur de hanterade riskerna. Det här gjorde det svårt att hitta information som visade exempelvis tydliga målsättningar när det kommer hur till de ska hantera risker i framtiden och framför allt när de ska göra det.

5.7 Filantropiskt arbete

Filantropiska arbetet kring hållbarhet är viktigt att få med i hållbarhetsredovisningen. Korhonen-Kurki & Toppinen diskuterar även svårigheter med jämförelsen av sociala arbetet i företagets hållbarhetsredovisning. Det här gjordes eftersom det inte finns riktlinjer som beskriver hur kategorin ska rapporteras ([Korhonen-Kurki & Toppinen 2013](#)). Kategorin är intressant för denna studie då det existerar stora skillnader mellan hur företagen rapporterar den sociala aspekten av deras verksamhet, därför bidrar denna kategori till högkvalitativa egenskaper i hållbarhetsredovisningen. I denna kategori var det Stora Enso som fick bäst resultat, då de tog upp samhällsproblem och även det viktigaste problemet för skogsbranschen: klimatförändringarna. Alla företag bedömdes vara bra när det kommer till hur de hanterar klimatförändringarna som ett samhällsproblem. Dock fanns det inte mycket diskussioner kring andra samhällsproblem i de flesta rapporterna förutom Stora Enso som inkluderade andra typer av samhällsproblem, som exempelvis könsfördelningen i verksamheten vilket var det näst mest förekommande samhällsproblemet.

SCA och BillerudKorsnäs var nästan på samma nivå i sitt filantropiska arbete med 1,76 respektive 1,72. Det som drog ned BillerudKorsnäs kvalitet var bristen av förklaringarna för hur företaget arbetar mot samhällsproblem samt redogörelse för arbetet med välgörenhet. SCAs förklaringar kring det filantropiska arbetet varierade mest av alla företag. Det här kan bero på en av två saker. Det första kan vara att det som analyserades i de åren som fick sämre utvärdering inte uppmärksammades i de rapporterna som fick bättre utvärdering. Det andra kan vara att små skillnader på strukturen kan ha gjort att en viss del av det innehåll som förbättrade de olika kriterierna missades vid analysen av dokumentet. Denna kategori för SCA kan ses som ett bortfall på grund av variationen av betyg då rapporterna åtminstone innehållsmässigt är väldigt lika. Holmen fick 2,32 i genomsnitt när det kommer till det filantropiska arbetet. Denna kategori för Holmen påverkas negativt på grund av deras tydlighet och struktur. Holmen var inte det sämsta företaget när det kommer till tydlighet men deras rapport innehöll en viss mån av irrelevant information som påverkade väsentligheten negativt. Holmen hade ett väldigt dåligt upplägg på deras årsredovisning, vilket bidrar till det negativa resultatet i filantropiska arbetet. Det var svårt att hitta precis var den informationen rapporterades då den inte fanns med i hållbarhetsnoter utan hittades sporadiskt genom hela rapporten.

5.8 Jämförbarhet

Sista kategorin handlar om jämförbarhet vilket är relevant till en högkvalitativ hållbarhetsredovisning men som kan analyseras i en egen hel studie. Denna studie fördjupade sig inte i jämförbarheten fastän jämförbarhet är en viktig kategori som vetenskapliga studier har baserats på. Ett exempel är Avram et al. som skriver om jämförbarheten när det kommer till rapporteringen av GRI riktlinjer ([Avram et al. 2018](#)). För att analysera det undersöktes de indikatorerna som presenterades i 2017 års hållbarhetsredovisning och hur mycket som förändrats över åren. Analysen av denna kategori är väldigt lik analysen av punktlighet.

6. Diskussion och slutsats

I det slutliga avsnittet presenteras slutsatserna som dragits och forskarnas diskussioner kring de viktiga aspekterna av studien. Det första stycket i diskussionen behandlar den analytiska modellen. Avsnittet följs av diskussioner kring metoden samt diskussioner av resultatet och analysen. Det här avsnittet avslutas med en slutsats och även forskarnas förslag till vidare studier.

6.1 Diskussion angående den analytiska modellen

Den analytiska modellen ligger till grund för undersökningen i denna studie. Analytiska modellen har upprättats från grunden med en blandning av GRIs viktigaste riktlinjer att följa för att upprätta en högkvalitativ hållbarhetsredovisning, tidigare forskning och redovisningsteorier. Det var åtta kategorier som analyserades i denna studie. Problemet som upptäcktes väldigt tidigt i analysen av hållbarhetsredovisningarna var att vissa av dessa kategorier inte hade lika stor påverkan på rapporternas kvalitet. Det här är kategorier som i stället borde ha analyserats enskilt, med andra ord borde studien enbart fokuserat på den aspekten av hållbarhetsredovisningar. Dessa kategorier är punktlighet, balans och jämförbarhet. Punktlighet nu i efterhand är en kategori som borde vara en självklarhet. Även om det finns mycket som var repetitivt i alla hållbarhetsredovisningar är hela meningen med den nästkommande rapporten att uppdatera kring vad som förändrats i det nya räkenskapsåret. Detta upptäcktes som uppkom under studiens gång efter att observationerna av hållbarhetsredovisningarna påbörjats.

Problemet som blev uppenbart när det kommer till analysen av balans som kategori var att det är en mycket bredare kategori än vad som tagits hänsyn till i denna studie. Detta blev väldigt tydligt efter att alla hållbarhetsredovisningar analyserats och bedömts. För att kunna analysera balans kan forskare använda sig av ett eget kodningsschema samt kodningsmanual. Som tidigare konstaterat har balansen en koppling till informationens tillförlitlighet. Att ett företag har väldigt bra balans som exempelvis BillerudKorsnäs innebär att den informationen de presenterar är väldigt tillförlitligt. Tillförlitligheten kopplas till decision usefulness och signalteorin vilket är två viktiga teorier för att analysera och förstå årsredovisningar ([IFRS 2018](#); [Certo et al. 2011](#)).

Jämförbarhet och implementeringen av GRIs riktlinjer är ett komplext ämne att undersöka med hjälp av endast en fråga. Att sammanfatta ett sådant komplicerat ämne till en fråga kan ge en väldigt missvisande bild. Studien av Avram et al. analyserar svårigheter med jämförbarheten av konstant föränderliga riktlinjer ([Avram et al. 2018](#)). Avram et al. har gjort en hel studie på det här fenomenet och kommit fram till slutsatsen att jämförbarheten är väldigt vag.

6.1.1 En reviderad analytisk modell

En revidering av den analytiska modellen är välbehövlig. Denna studie lägger en grund som sedan kan utforskas på ett mer utförligt sätt med hjälp av den tidigare diskussionen. För att kunna få en mer rättvisande bild kan de tidigare tre problematiska kategorierna elimineras från den analytiska modellen. Det här sänker antalet kategorier till fem. Tydlighet var en av de viktigaste kategorierna för en högkvalitativ hållbarhetsredovisning eftersom varje kategori påverkades på ett mer eller mindre sätt av tydligheten i redovisningen. Det som behöver åtgärdas efter att ha eliminerat de problematiska kategorierna är att utvidga kriterierna som analyserar tydlighet. Det som alternativt kan göras är att implementera tydlighet i varje kategori och därmed eliminera kategorin tydlighet. I den existerande analytiska modellen och dess kriterier som analyserats i kategorierna finns det ungefär ett kriterium som går att koppla till tydlighet. Det här gör att relevansen av att analysera tydlighet som en enskild kategori blir irrelevant. Det mest optimala hade varit en mindre studie där studien enbart fokuserar på exempelvis det filantropiska arbetet, vilket kommer diskuteras vidare i stycke [6.5 Förslag till vidare studier](#).

6.2 Diskussion av metodologiska tillvägagångssättet

Studiens syfte är att ta se hur andra företag i branschen kan efterlikna och tillämpa dessa högkvalitativa egenskaper i syfte att förbättra sina egna hållbarhetsredovisningar. För att besvara syftet var en riktad innehållsanalys att anse som mest lämplig. Designen av studien blev således en multipel fallstudie som analyserar flera företag. För att kunna fullgöra innehållsanalysen användes kodningsmanual och kodningsschema. Kodningsmanualen bestod av åtta huvudsakliga huvudkategorier, som delades in i underkategorier. För att utvärdera dessa underkategorier användes en kod från 1-3, där genomsnittet närmast 1 resulterade i en högkvalitativ egenskap, medan ett genomsnitt nära 3 resulterade i en mindre högkvalitativ

egenskap. För att kunna delge en kod för respektive underkategori lästes vardera hållbarhetsredovisning noggrant och utförligt.

För att få en hög interbedömarreliabilitet analyserades dessa hållbarhetsredovisningar av forskarna tillsammans. Om författarna hade samma uppfattning om vilken kod som underkategorin skulle få, påvisade på en hög reliabilitet ([Ghauri & Grønhaug 2010, s. 152](#)). Under studiens gång har forskarna vid flera tillfällen varit oense om vilken kod som ska tillges. Dock har detta inte tagits i beaktande vid analysen och i metoden. För att öka studiens reliabilitet ytterligare borde denna problematik hanterats och presenteras tidigare. Ett alternativt tillvägagångssätt hade varit att tillge en kod som är genomsnittet av vad forskarna enligt tycke skulle ha satt. Det som i stället har skett under studiens gång är att forskarna har övertygat varandra och motiverat sin kod för att få igenom den, vilket sänker studiens reliabilitet. Bedömningen av underkategorierna kan därför vara subjektiv, men det är även viktigt att förstå att en viss mån av subjektivitet förknippas med kvalitativ forskning ([Denscombe 2018, s. 25](#)).

I studiens inledning togs det upp att Stora Enso har fått prisbelöningar för sina hållbarhetsredovisningar fyra år i följd. Det här skapade en slags förväntning i studiens resultat. Dock visade resultatet att även fast det är naturligt för kvalitativ forskning att forskarna blir partiska under studiens gång, påvisade Stora Ensos resultat i denna undersökning att forskarna har förhållit sig genomgående opartiska ([Denscombe 2018, s. 25](#)).

Ytvaliditeten i denna studie är inte hög då det uppmärksammades sent under studiens gång för att ta hänsyn till. Analysen av rapporterna hade redan börjat vilket hade gjort det omöjligt att hinna konsultera en expert angående ämnet. Däremot var diskriminant validitet något som skulle ha kunnat påverka studien markant. Men utifrån resultatet som presenterades går det att se tydliga skillnader i bedömningen av de olika kategorierna vilket leder till slutsatsen att de inte överlappade lika mycket som det skulle kunnat göra. Det här innebär att den inte har lika stor betydande på validiteten som det hade kunnat ha.

6.3 Diskussion av resultat och analys

Viktigt att betona är att studien inte har i syfte att påpeka att varken den regelbaserade- eller principbaserade redovisningsstandarderna är bättre än den andra. Därför ska det belysas att forskarna inte har avsikt i att förespråka den regelbaserade redovisningsstandarderna, även om

studiens syfte kan skapa de antagandena. Forskarna anser snarare att en kombination av de båda standarderna är att föredra som Wüstemann och Wüstemann också förespråkar ([Wüstemann & Wüstemann 2010](#)).

Resultatet som presenterades i empirin avviker från det som förväntats. I urvalet beskrivs att alla företag har prisbelönta hållbarhetsredovisningar. Stora Enso hade blivit prisbelönad av WBCSD för åren 2018-2021 och alla dessa rapporter analyserades i denna studie. Det kan finnas två möjliga förklaringar till utmärkelserna. Det skulle kunna förklaras genom att WBCSD, som är en privat organisation, är VD-ledd. Det betyder att samtliga CEOs och VDn i de företagen som är medlemmar i WBCSD, även är med i dess styrelse. Det är även styrelsen som är juryn när det kommer till analysen av samtliga företags hållbarhetsredovisningar. Styrelsen består av ca 20-25 personer som bytts ut allt eftersom. Det intressanta här är att Stora Ensos VD ingår i styrelsen vid flera tillfällen som deras hållbarhetsredovisning får utmärkelser. Detta betyder att det kan finnas en management bias, vilket leder till att det finns en risk att juryn inte är opartiska i sitt omdöme på grund av nära relationer. Därför blir detta något intressant att beakta, men det finns inte tillräckliga grunder för att dra slutsatsen att Stora Enso blev belönade på grund av sina nära relationer till WBCSD. En annan möjlig förklaring till priserna är att Stora Ensos hållbarhetsredovisningar innehåller tillräckligt hög kvalitet för att delges priserna. Den sista förklaringen är också den mest trovärdiga då det inte finns bevis för att motsatsen ska gälla.

SCA har även sina utmärkelser från Aktuell Hållbarhet men inte till samma grad som Stora Enso. Syftet med denna studie var att undersöka dessa prisbelönta hållbarhetsredovisningar för att se hur andra företag inom skogsbranschen kan ta efter. Resultatet som presenterats i denna studie påvisar att inte alla skogsföretag behöver efterlikna förslagsvis Stora Enso, tvärtom att det även finns högkvalitativa egenskaper att ta från de mindre företagen.

BillerudKorsnäs' hållbarhetsredovisningar från 2017-2019 tillsammans med SCAs hållbarhetsredovisning 2017 var de hållbarhetsredovisningarna som påvisade mest högkvalitativa egenskaper enligt studiens kategorier. Anledningen till att SCA fick bra omdöme i deras 2017 rapport kan delvis vara på grund av det inte finns en kod för första året när det kommer till jämförbarhet. Därför blir första året ett bortfall då det inte går att jämföra med tidigare år. Det finns två anledningar till att det inte hade givit en rättvisande bild att jämföra med rapporterade indikatorer från året innan. Den första anledningen är att lagstiftningen som

krävde att diverse företag var tvungna att hållbarhetsredovisa trädde i kraft i december 2016 men den första obligatoriska hållbarhetsredovisningen var år 2017. Den andra anledningen är att 2016 års hållbarhetsrapporter inte var med inom ramen för undersökningen som skulle genomföras.

I analysen uppmärksammades ett potentiellt bortfall i form av SCAs filantropiska arbete. Det som gör denna kategori till ett bortfall är den extrema variationen av bedömningen mellan åren. Som nämnt i analysen beror det på en kombination av att strukturen och innehållet skiftar från år till år men även att vissa år inte analyserat tillräckligt noggrant. Det största problemet och det som har störst påverkan är hur utförlig analysen var. Efter en upprepad granskning av de olika hållbarhetsredovisningarna och inte enbart SCAs hållbarhetsredovisningar, kan det ses att innehållet inte förändras avsevärt såvida inget stort har skett inom den punkt som ska rapporteras. Att kategorin får stor variation över tid blir i bästa fall osannolikt. Dock är det här att anse som ett bortfall och att den kategorin för SCA inte representeras på ett trovärdigt sätt.

6.4 Slutsats

En av studiens frågeställningar är att undersöka vilka egenskaper i en hållbarhetsredovisning som är högkvalitativ. Efter validering av egenskaperna i den analytiska modellen, har studien resulterat i att rapporteringen av fem av åtta faktorer kan var skillnaden mellan högkvalitativa och mindre högkvalitativa hållbarhetsrapporter. Dessa är: användarvänlighet, balans, legitimitet, riskhantering och filantropiskt arbete. Som det tidigare diskuterats [i 2.5 Analytisk modell](#), var tre av dessa fem presenterade faktorer även viktiga högkvalitativa egenskaper som Mion & Luza Adauí tog upp. Den studie har således tillfört ytterligare två faktorer som bidrar till en högkvalitativ hållbarhetsredovisning.

Studien har även resulterat i att det filantropiska arbetet är den största skillnaden mellan företagens hållbarhetsredovisningar. Det här kan bero på att det inte finns någon befintlig standard som beskriver hur företagen ska gå till väga i rapporteringen. Eftersom det skiljer sig åt mycket, kan det påvisa skillnaden mellan en högkvalitativ och en mindre högkvalitativ hållbarhetsredovisning. För att förbättra sin hållbarhetsredovisning kan företagen i skogsbranschen följa Stora Enso's rapportering av det filantropiska arbetet, eftersom de var bäst i denna kategori. Om ett företag vill förbättra sin användarvänlighet är återigen Stora Enso ett bra exempel eftersom de använder sig av flera verktyg för att navigera sig i rapporterna.

BillerudKorsnäs hade bäst balans i sin rapport under samtliga år då de presenterade informationen på ett opartiskt sätt vågar presentera för företagets negativa effekter. Det företag som hade bäst legitimitet och riskhantering var SCA, som hade presenterat dessa aspekter på bästa och tydligaste sätt till skillnad från andra företag.

BillerudKorsnäs' hållbarhetsredovisningar från 2017-2019 resulterade dock i de bästa rapporterna utifrån samtliga egenskaper sett till genomsnittet. Om företagen vill upprätta en högkvalitativ hållbarhetsredovisning är därför dessa rapporter från BillerudKorsnäs' också ett optimalt exempel att följa.

6.5 Förslag till vidare studier

Denna studie omfattade endast företag i skogsbranschen som blivit tilldelade priser för sina hållbarhetsredovisningar. Därför skulle det vara intressant och givande att i en annan studie inkludera företag som ännu inte fått utmärkelser för sina hållbarhetsredovisningar. På så vis kan resultatet genereras över populationen. Framför allt går det att få fler insikter och förslag på förbättringar av hållbarhetsredovisningarna i skogsbranschen.

Ett annat förslag som tidigare nämnts, är att enbart fokusera på en aspekt av hållbarhetsredovisningen. Det vill säga, att enbart en högkvalitativ egenskap studeras närmare. På så vis går det att få en bättre insikt på varför den valda egenskapen kan bidra till att hållbarhetsredovisningen blir högkvalitativ.

Ett tredje förslag är att se denna studie som en pilotstudie. Därmed går det att ta svårigheterna och bristerna i denna studie i beaktande när forskare ska göra om studien. För att göra en ytterligare studie presenteras en reviderad analytisk modell där det diskuteras vilka av egenskaperna som mest bidrar till variationen i högkvalitativa hållbarhetsredovisningar. Modellen kan i sin tur användas även i andra branscher eller justeras efter behov.

Källförteckning

Vetenskapliga artiklar

Adams, C.A. (2004). The ethical, social and environmental reporting-performance portrayal gap, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 17(5), s. 731-757.

doi:10.1108/09513570410567791

Antony, A. (2018). Sustainability reporting – It's then, now and the emerging next!. *World Scientific News*, (42), s. 24-40. EISSN 2392-2192

Avram, V, Calu, D.A, Dumitru, V.F, Dumitru, M, Glăvan, M.E. & Jinga, G. (2018). The Institutionalization of the Consistency and Comparability Principle in the European Companies. *Energies*, 11(1), s. 1-24. doi:10.3390/en11123456

Certo, S.T., Connelly, B.L., Ireland, D.R. & Reutzel, C.R. (2011). Signaling Theory: A Review and Assessment. *Journal of Management*, 37(1), s. 39-67.

doi:10.1177/0149206310388419

Cho, C.H., Laine, M., & Roberts, R.W. (2018). The Frontstage and Backstage of Corporate Sustainability Reporting: Evidence from the Arctic National Wildlife Refuge Bill. *J Bus Ethics*, (152), s. 865–886. doi:10.1007/s10551-016-3375-4

Deegan, C. (2019). Legitimacy theory: Despite its enduring popularity and contribution, time is right for a necessary makeover. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(8), s. 2307–2329. doi:10.1108/AAAJ-08-2018-3638

Deegan, C., Rankin, M., & Voght, P. (2002). Firms' disclosure reactions to major social incidents: Australian evidence. *Accounting Forum*, 24(1), s. 101–130.

doi:10.1111/1467-6303.00031

Forman, J. & Damschroder, L. (2008). Qualitative Content Analysis. *Empirical Methods for Bioethics: A Primer Advances in Bioethics*, 11, s. 39–62. doi:10.1016/S1479-3709(07)11003-7.3d

Higgins, C., Milne, M. & Stubbs, W. (2018). Is Sustainability Reporting Becoming Institutionalised? The Role of an Issue-Based Field. *Journal of Business Ethics*, 147 (2), s. 309-326. doi:10.1007/s10551-015-2931-7

Hooks, J & van Staden, C, (2004), Preparers' perceptions of the decision usefulness of FRS15, *Qualitative research in accounting & management*, 1(1), s. 46-65.
doi:10.1108/11766090410816299

Hsieh, H. & Shannon, S.E. (2005). Three Approaches to Qualitative Content Analysis. *Qualitative health research*, 15(9), s. 1277-1288. doi:10.1177/1049732305276687

Korhonen-Kurki, K. & Toppinen, A. (2013). Global reporting initiative and social impact in managing corporate social responsibility: a case study of three multinational in the forest industry. *Business Ethics: A European Review*, 22(2). s. 202-218. doi:10.1111/beer12016.

Mariappander, S. Maurer, I., Kramar, R. & Muller-Camen, M. (2022). Is it a sententious claim? An examination of the quality of occupational health, safety and well-being disclosures in global reporting initiative reports across industries and countries. *International Business Review*. 31(2). s. 1-12.
doi:10.1016/j.ibusrev.2021.101922

Mion, G. & Loza Adauí, C.R. (2019). Mandatory Nonfinancial Disclosure and Its Consequences on the Sustainability Reporting Quality of Italian and German Companies. *Sustainability*. 11 (17). s. 1-28. doi:10.3390/su11174612

Neu, D., Warsame, H. & Pedwell, K. (1998). Managing public impressions: environmental disclosures in annual reports. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3). S. 265-282.
doi:10.1016/S0361-3682(97)00008-1

O'Donovan, G. (2002), Environmental disclosures in the annual report: extending the applicability and predictive power of legitimacy theory. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 15(3), s. 344-371. doi:10.1108/09513570210435870

Stiglitz, J.E. (2002). Information and the Change in the Paradigm in Economics. *The American economic review*, 92(3), s. 460-501. doi: 10.1257/00028280260136363

Wüstemann, J. & Wüstemann, S. (2010), Why Consistency of Accounting Standards Matters: A Contribution to the Rules-Versus-Principles Debate in Financial Reporting. *A Journal of Accounting, Finance and Business Studies*, 46(1), s. 1-27. doi:10.1111/j.1467-6281.2010.00304.x

Tryckta källor

Bebbington, J., Unerman, J., & O'Dwyer, B. (2014) *Sustainability Accounting and Accountability*. Routledge: London

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

Deegan, C. & Unerman, J. (2011). *Financial accounting theory*. 2. European ed. Maidenhead: McGraw-Hill Education.

Denscombe, M. (2018). *Forskningshandboken*. Lund: Studentlitteratur

Eriksson-Zetterquist, U., Kalling, T. & Styhre, A. (2015). *Organisation och organisering*. 4 uppl. Stockholm: Liber

Ghauri, P. & Grønhaug, K. (2010). *Research Methods in Business Studies*. 4 uppl. Pearson: London.

Webbsidor

Aktuell Hållbarhet. (2018). *Hållbara bolag 2018 – Material*.

<https://www.aktuellhallbarhet.se/miljo/klimat/hallbara-bolag-2018-material/>

(Hämtad: 2022-04-10)

Aktuell Hållbarhet. (2021). *Hållbara bolag 2021 - Hela listan*

<https://www.aktuellhallbarhet.se/alla-nyheter/hallbara-bolag/hallbara-bolag-2021-hela-listan/>

(Hämtad: 2022-04-10)

BDO. (2021). *Sustainability Frameworks - A Snapshot*. <https://www.bdo.global/en-gb/insights/global-industries/sustainability/sustainability-frameworks-a-snapshot>
(Hämtad: 2022-04-10)

BillerudKorsnäs. (2021). *Års- och hållbarhetsredovisning 2021*.
<https://mb.cision.com/Main/66/3542558/1561596.pdf> (Hämtad: 2022-05-13)

Bolagsverket. (2019). *Hållbarhetsrapport*.
<https://bolagsverket.se/ff/foretagsformer/aktiebolag/arsredovisning/delar/hallbarhetsrapport-1.17962> (Hämtad: 2022-04-06)

FAR. (2012). *Noteringar: Alltransport och Holmen får hållbarhetspris*.
https://www.faronline-se.till.biblextern.sh.se/dokument/balans/2012/nr-1/balans_2012_n01_a0003/?q=Noteringar%3A%20Alltransport%20och%20Holmen%20f%C3%A5r%20h%C3%A5llbarhetspris%20 (Hämtad: 2022-05-14)

Finansinspektionen. (2021). *Sustainability Report 2021 – the climate in focus*.
<https://www.fi.se/contentassets/53fc92b51bd144989d7a53c538eb2c25/hallbarhetsrapport-2021-klimatet-fokus-hela-eng.pdf> (Hämtad: 2022-04-05)

Global Reporting Initiative. (u.å.). *Standards*. <https://www.globalreporting.org/standards/>
(Hämtad: 2022-04-05)

Global Reporting Initiative. (u.å.). *Our mission and history*.
<https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/> (Hämtad: 2022-04-03)

Global Reporting Initiative. (2021). *GRI 1: Foundation*
https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:ztaE2_mQ2osJ:https://globalreporting.org/pdf.ashx%3Fid%3D12334%26page%3D1+%&cd=2&hl=sv&ct=clnk&gl=se
(Hämtad: 2022-04-08)

Grant Thornton. (u.å.). IFRS. <https://www.grantthornton.se/tjanster/radgivning/finansiell-rapportering/IFRS/> (Hämtad: 2022-05-23)

Hallman, J. (2018). Här är bolagen som styr Skogssverige. *Land Skogsbruk*, 28 oktober 2018.

<https://www.landskogsbruk.se/skog/har-ar-bolagen-som-styr-skogssverige/>

(Hämtad: 2022-05-13)

Holmen. (u.å). *Vårt skogsinnehav*. [https://www.holmen.com/sv/skog/om-oss/vart-](https://www.holmen.com/sv/skog/om-oss/vart-skogsbruk/vart-skogsinnehav/)

[skogsbruk/vart-skogsinnehav/](https://www.holmen.com/sv/skog/om-oss/vart-skogsbruk/vart-skogsinnehav/) (Hämtad: 2022-05-13)

IASB. (2018). *Conceptual Framework 2018*. [https://www.ifrs.org/projects/completed-](https://www.ifrs.org/projects/completed-projects/2018/conceptual-framework/#published-documents)

[projects/2018/conceptual-framework/#published-documents](https://www.ifrs.org/projects/completed-projects/2018/conceptual-framework/#published-documents) (Hämtad: 2022-04-10)

SASB. (2017). *Conceptual Framework 2017*.

[https://www.sasb.org/wp-content/uploads/2020/02/SASB_Conceptual-](https://www.sasb.org/wp-content/uploads/2020/02/SASB_Conceptual-Framework_WATERMARK.pdf)

[Framework_WATERMARK.pdf](https://www.sasb.org/wp-content/uploads/2020/02/SASB_Conceptual-Framework_WATERMARK.pdf) (Hämtad: 2022-04-10)

SCA. (u.å.). *Vår skog*. <https://www.sca.com/sv/om-oss/var-skog/> (Hämtad: 2022-04-09)

SCB. (2022). *Sveriges Export*. [https://www.scb.se/hitta-statistik/sverige-i-siffror/samhallets-](https://www.scb.se/hitta-statistik/sverige-i-siffror/samhallets-ekonomi/sveriges-export/)

[ekonomi/sveriges-export/](https://www.scb.se/hitta-statistik/sverige-i-siffror/samhallets-ekonomi/sveriges-export/) (Hämtad: 2022-04-06)

Stora Enso. (u.å.). *Vårt skogsinnehav*. [https://forest.storaenso.com/sv-se/stora-enso-skog/vart-](https://forest.storaenso.com/sv-se/stora-enso-skog/vart-skogsinnehav)

[skogsinnehav](https://forest.storaenso.com/sv-se/stora-enso-skog/vart-skogsinnehav) (Hämtad: 2022-04-06)

Stora Enso. (u.å.) *Awards and recognition*.

<https://www.storaenso.com/en/sustainability/sustainability-reporting/awards-and-recognition>

(Hämtad: 2022-04-06)

Stora Enso. (2020). *Stora Ensos hållbarhetsrapport utsedd till en av de tio bästa i världen*.

[https://www.storaenso.com/sv-se/newsroom/press-releases/2020/10/stora-ensos-](https://www.storaenso.com/sv-se/newsroom/press-releases/2020/10/stora-ensos-hallbarhetsrapport-utsedd-till-en-av-de-tio-basta-i-varlden)

[hallbarhetsrapport-utsedd-till-en-av-de-tio-basta-i-varlden](https://www.storaenso.com/sv-se/newsroom/press-releases/2020/10/stora-ensos-hallbarhetsrapport-utsedd-till-en-av-de-tio-basta-i-varlden) (Hämtad: 2022-04-09)

Stora Enso. (2019). *Stora Ensos hållbarhetsrapport rankad som bäst i Finland*.

[https://www.storaenso.com/sv-se/newsroom/press-releases/2019/11/stora-ensos-](https://www.storaenso.com/sv-se/newsroom/press-releases/2019/11/stora-ensos-hallbarhetsrapport-rankad-som-bast-i-finland)

[hallbarhetsrapport-rankad-som-bast-i-finland](https://www.storaenso.com/sv-se/newsroom/press-releases/2019/11/stora-ensos-hallbarhetsrapport-rankad-som-bast-i-finland) (Hämtad: 2022-04-09)

Sveriges bästa årsredovisning. (2017). *Sveriges Bästa Årsredovisning 2017*.

http://sverigesbastaarsredovisning.se/cm4all/uproc.php/0/Basta_redovisning_2017.pdf?_id=165ed4f4968&cdp=a (Hämtad: 2022-05-13)

S&P Global & MSCI. (2018). *Global Industry Classification Standard*.

https://www.spglobal.com/marketintelligence/en/documents/112727-gics-mapbook_2018_v3_letter_digitalspreads.pdf (Hämtad: 2022-05-14)

WBCSD. (u.å.). *About us*. <https://www.wbcsd.org/Overview/About-us> (Hämtad: 2022-04-06)

WBCSD. (2018). *Reporting matters 2018*.

https://docs.wbcsd.org/2018/10/Reporting_Matters_2018.pdf (Hämtad: 2022-04-10)

WBCSD. (2019). *Reporting matters 2019*.

https://docs.wbcsd.org/2019/10/WBCSD_Reporting_Matters_2019.pdf (Hämtad: 2022-04-10)

WBCSD. (2020). *Reporting matters 2020*.

https://docs.wbcsd.org/2020/10/WBCSD_Reporting_Matters_2020.pdf

(Hämtad: 2022-04-10)

WBCSD. (2021). *Reporting matters 2021*. <https://www.wbcsd.org/download/file/13155>

(Hämtad: 2022-04-10)

WWF. (2022). *Skogar och klimatförändringar*. <https://www.wwf.se/skog/varlden/skogar-och-klimatforandringar/> (Hämtad: 2022-04-06)

WWF. (u.å.). *Environmental Paper Company Index 2019*. <https://epci.panda.org/> (Hämtad: 2022-04-12)

WWF. (u.å.). *Stora Enso*. <https://epci.panda.org/results/stora-enso> (Hämtad: 2022-04-12)

WWF. (u.å.). *SCA*. <https://epci.panda.org/results/sca> (Hämtad: 2022-04-12)

Övriga källor

SFS (1995:1554). *Årsredovisningslag*.

Analyserade årsredovisningar

BillerudKorsnäs. (2017). *Års- och hållbarhetsredovisning 2017*.

<https://www.billerudkorsnas.se/globalassets/billerudkorsnas/investors/financial-reports/2017/billerudkorsnas-arsredovisning-2017.pdf> (Hämtad: 2022-05-07)

BillerudKorsnäs. (2018). *Års- och hållbarhetsredovisning 2018*.

<https://www.billerudkorsnas.se/globalassets/billerudkorsnas/sustainability/our-sustainability-report/billerudkorsnas-ars--och-hallbarhetsredovisning-2018.pdf> (Hämtad: 2022-05-07)

BillerudKorsnäs. (2019). *Års- och hållbarhetsredovisning 2019*.

<https://www.billerudkorsnas.se/globalassets/cision/documents/2020/20200408-billerudkorsnas-ars-och-hallbarhetsredovisning-2019-sv-0-3627933.pdf>

(Hämtad: 2022-05-07)

BillerudKorsnäs. (2020). *Års- och hållbarhetsredovisning 2020*.

<https://www.billerudkorsnas.se/globalassets/cision/documents/2021/20210408-billerudkorsnas-ars-och-hallbarhetsredovisning-2020-sv-0-3939132.pdf>

(Hämtad: 2022-05-07)

BillerudKorsnäs. (2021). *Års- och hållbarhetsredovisning 2021*.

<https://www.billerudkorsnas.se/contentassets/2169c4d3ef214688beff8a4304b5e779/billerudkorsnas-ars-och-hallbarhetsredovisning-2021-sv-.pdf> (Hämtad: 2022-05-07)

Holmen. (2017). *Årsredovisning 2017*.

<http://investors.holmen.com/files/press/holmen/201803200661-1.pdf> (Hämtad: 2022-05-06)

Holmen. (2018). *Årsredovisning 2018*.

<http://investors.holmen.com/afw/files/press/holmen/201903130737-1.pdf>

(Hämtad: 2022-05-06)

Holmen. (2019). *Årsredovisning 2019*.

<http://investors.holmen.com/afw/files/press/holmen/202003095955-1.pdf>

(Hämtad: 2022-05-06)

Holmen. (2020). *Årsredovisning 2020*.

<http://investors.holmen.com/files/press/holmen/202103299942-1.pdf> (Hämtad: 2022-05-06)

Holmen. (2021). *Årsredovisning 2021*.

<https://www.holmen.com/globalassets/holmen/arsstamma-arsredovisning-och-kvartalsrapporter/holmen-arsredovisning-2021.pdf> (Hämtad: 2022-05-06)

SCA. (2017). *Års- och hållbarhetsredovisning 2017*.

<https://origin.sca.com/globalassets/sca/investerare/arsredovisningar-pdf/arsredovisning-2017.pdf> (Hämtad: 2022-05-05)

SCA. (2018). *Årsredovisning 2018*.

https://origin.sca.com/globalassets/sca/investerare/arsredovisningar-pdf/sca_arsredovisning-2018_sve2.pdf (Hämtad: 2022-05-05)

SCA. (2019). *Årsredovisning 2019*.

<https://origin.sca.com/globalassets/sca/investerare/arsredovisningar-pdf/arsredovisning-20192.pdf> (Hämtad: 2022-05-05)

SCA. (2020). *Årsredovisning 2020*.

https://origin.sca.com/globalassets/sca/investerare/arsredovisningar-pdf/sca_2020_sve.pdf
(Hämtad: 2022-05-05)

SCA. (2021). *Årsredovisning 2021*.

<https://mb.cision.com/Public/600/3520130/8c29829e271f4fc0.pdf> (Hämtad: 2022-05-05).

Stora Enso. (2017). *Sustainability Report 2017*. [https://www.storaenso.com/-](https://www.storaenso.com/-/media/Documents/Download-center/Documents/Annual-reports/2017/STORAENSO_Sustainability_2017.ashx)

[/media/Documents/Download-center/Documents/Annual-](https://www.storaenso.com/-/media/Documents/Download-center/Documents/Annual-reports/2017/STORAENSO_Sustainability_2017.ashx)

[reports/2017/STORAENSO_Sustainability_2017.ashx](https://www.storaenso.com/-/media/Documents/Download-center/Documents/Annual-reports/2017/STORAENSO_Sustainability_2017.ashx) (Hämtad: 2022-05-02)

Stora Enso. (2018). *Annual Report 2018*. https://www.storaenso.com/-/media/documents/download-center/documents/annual-reports/2018/storaenso_annual_report_2018.pdf (Hämtad: 2022-05-02)

Stora Enso. (2019). *Annual Report 2019*. https://www.storaenso.com/-/media/documents/download-center/documents/annual-reports/2019/storaenso_annual_report_2019.pdf (Hämtad: 2022-05-02)

Stora Enso. (2020). *Annual Report 2020*. https://www.storaenso.com/-/media/documents/download-center/documents/annual-reports/2020/storaenso_annual_report_2020.pdf (Hämtad: 2022-05-02)

Stora Enso. (2021). *Annual Report 2021*. https://www.storaenso.com/-/media/documents/download-center/documents/annual-reports/2021/storaenso_annual_report_2021.pdf (Hämtad: 2022-05-02)

Bilagor

Kodningsschema - BillerudKorsnäs år 2017

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödig?	1
	i. Är informationen väsentlig?	1
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	2
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	2
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	1
	iii. Är fakten opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	1
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	1
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	3
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	1
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	n/a

Kodningsschema - BillerudKorsnäs år 2018

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	1
	i. Är informationen väsentlig?	1
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	2
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	1
	iii. Är fakten opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	1
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	1
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	3
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	1
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - BillerudKorsnäs år 2019

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	1
	i. Är informationen väsentlig?	1
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	2
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	1
	iii. Är fakten opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	1
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	1
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	3
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	1
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - BillerudKorsnäs år 2020

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödig?	2
	i. Är informationen väsentlig?	2
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	1
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	1
	iii. Är fakten opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	2
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	1
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	1
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	3
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	1
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - BillerudKorsnäs år 2021

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödig?	2
	i. Är informationen väsentlig?	2
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	1
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	1
	iii. Är faktan opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	2
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tar risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	3
	vi. Är målen tydliga?	1
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tar samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	1
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	3
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	1
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - Holmen år 2017

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödig?	1
	i. Är informationen väsentlig?	2
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	3
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är fakten opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	1
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	3
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	3
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	3
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	2
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	3
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	n/a

Kodningsschema - Holmen år 2018

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	1
	i. Är informationen väsentlig?	2
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	3
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	3
	iii. Är fakten opartisk?	2
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	2
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	3
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	2
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	2
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	3
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - Holmen år 2019

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	1
	i. Är informationen väsentlig?	2
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är fakten opartisk?	2
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	2
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	3
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	2
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	3
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	2
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	3
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - Holmen år 2020

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödig?	1
	i. Är informationen väsentlig?	2
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	3
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är fakten opartisk?	2
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	3
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	3
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	2
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	3
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	2
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - Holmen år 2021

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	1
	i. Är informationen väsentlig?	2
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är fakten opartisk?	2
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	3
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	3
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	2
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	3
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	2
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - SCA 2017

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödig?	1
	i. Är informationen väsentlig?	1
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	1
	iii. Är fakten opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	1
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	1
	vi. Är målen tydliga?	1
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	2
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	2
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	1
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	n/a

Kodningsschema - SCA 2018

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	1
	i. Är informationen väsentlig?	1
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är fakten opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	1
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	1
	vi. Är målen tydliga?	1
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	2
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	3
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	2
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	2
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - SCA 2019

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	1
	i. Är informationen väsentlig?	1
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	3
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	1
	iii. Är faktan opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	1
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	1
	vi. Är målen tydliga?	1
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	1
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	1
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	1
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	2
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	2

Kodningsschema - SCA 2020

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	1
	i. Är informationen väsentlig?	1
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	2
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är fakten opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	1
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	1
	vi. Är målen tydliga?	1
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	1
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	1
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	1
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	2
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - SCA 2021

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	1
	i. Är informationen väsentlig?	1
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	2
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	1
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	3
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	1
	iii. Är faktan opartisk?	1
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	1
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	2
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	1
	vi. Är målen tydliga?	1
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	2
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	2
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	3
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	3
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningschema - Stora Enso år 2017

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödig?	2
	i. Är informationen väsentlig?	2
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	3
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	1
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	1
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är fakten opartisk?	2
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	2
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	2
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	1
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	2
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	1
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	3
	vi. Är målen tydliga?	3
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	1
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	1
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	1
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	n/a

Kodningsschema - Stora Enso år 2018

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	3
	i. Är informationen väsentlig?	3
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	3
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	1
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	1
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är fakten opartisk?	2
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	1
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	2
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	1
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	3
	vi. Är målen tydliga?	3
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	1
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	1
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	1
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	2

Kodningsschema - Stora Enso år 2019

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	2
	i. Är informationen väsentlig?	2
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	3
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	1
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	1
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är fakten opartisk?	2
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	3
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	1
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	2
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	1
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	1
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	1
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	1
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - Stora Enso år 2020

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	2
	i. Är informationen väsentlig?	2
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	3
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	1
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	1
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är faktan opartisk?	2
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	2
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	1
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	2
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	1
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	1
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	3
	vi. Är målen tydliga?	3
vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?	1
	vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2
	vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	1
	vii. Finns arbete för välgörenhet?	1
	vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	2
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1

Kodningsschema - Stora Enso år 2021

Analyskriterier	Observerade egenskaper i enlighet med analyskriterier	Kod
i. Tydlighet	i. Är texten lättförståelig?	1
	i. Är diagrammen lättförståeliga?	1
	i. Är informationen överflödigt?	3
	i. Är informationen väsentlig?	1
ii. Användarvänlighet	ii. Hur många språk finns rapporten i?	3
	ii. Är rapporten anpassad utifrån läsarens behov?	3
	ii. Finns det olika sätt att navigera sig på?	1
	ii. Finns det länkar för läsaren att klicka sig vidare på?	1
	ii. Finns det en tydlig struktur?	1
iii. Balans	iii. Är det större fokus på företagets positiva än negativa påverkan?	2
	iii. Är fakten opartisk?	2
iv. Punktlighet	iv. Är den presenterade informationen nära i tid?	1
v. Legitimitet	v. Är information om företagets påverkan reaktionsbaserat?	1
	v. Har den reaktionsbaserade informationen betydande påverkan i rapporten?	1
	v. Täcker innehållet alla intressenters önskemål?	1
	v. Finns det med information om företagets påverkan utan intressenters inflytande?	2
	v. Tar företaget ansvar för påverkande?	2
vi. Riskhantering	vi. Är företaget självkritiska i sitt arbete?	1
	vi. Tas risker med verksamheten upp?	2
	vi. Diskuteras lösningar på risker?	1
	vi. Kalkyleras riskerna ordentligt?	2
	vi. Sätts rimliga mål upp för risker?	2
	vi. Är målen tydliga?	2
	vii. Filantropiskt arbete	vii. Tas samhällsproblem upp?
vii. Diskuteras lösningar på samhällsproblem?	2	
vii. Arbetar företaget mot samhällsproblem?	1	
vii. Finns arbete för välgörenhet?	1	
vii. Är målen tydliga inom det sociala arbetet?	1	
viii. Jämförbarhet	viii. Används samma riktlinjer vid mätningar varje år?	1