

Jämförbarhet i hållbarhetsrapporter inom mode- och textilbranschen

**En kvantitativ studie med fokus på miljöaspekter
enligt Global Reporting Initiative (GRI)**

Av: Malva Linnér & Vendela Nordström

Handledare: Peter Jönsson
Södertörns högskola | Institutionen för samhällsvetenskaper
Kandidatuppsats 15 hp
Företagsekonomi inriktning redovisning | Höstterminen 2024



SÖDERTÖRNS HÖGSKOLA | STOCKHOLM
sh.se

Förord

Under höstterminen 2024 har vi skrivit detta examensarbete som avslutning på våra program på Södertörns högskola och är glada att nu kunna presentera resultatet. Vi vill rikta ett stort tack till vår handledare Peter Jönsson som gett vägledning, konstruktiv kritik och hjälpt oss att komma framåt i arbetet.

Södertörns högskola, januari 2025

Malva Linnér

Vendela Nordström

Abstract

Sustainability issues have become an increasingly prominent role in the global economy. Companies are expected not only to operate responsibly but also to communicate their efforts to promote sustainable development. Stakeholder theory, which emphasizes the importance of companies considering and engaging their stakeholders, is central in this context.

Sustainability reports serve as a potentially important channel to provide such information, offering insights into companies environmental work to stakeholders such as investors, customers, and society. However, for the reports to be useful and enable well-informed decisions, comparability is required.

There are numerous frameworks and guidelines designed to facilitate corporate sustainability reporting. One framework is the Global Reporting Initiative (GRI). The purpose of this study is to examine the extent to which sustainability reports from the fashion and textile industry, following the Global Reporting Initiative (GRI), are comparable over time and between companies. By analyzing companies that report according to GRI, the study aims to shed light on whether the use of a common framework can facilitate comparisons and promote transparency.

Using an analytical model, four factors have been identified as influencing the comparability of sustainability reports: applied guidelines, reported indicators, measurement units, and absolute and relative reference points. The study has been conducted through a comparative content analysis and a strategic selection process, where six companies were chosen based on relevant criteria for the study's purpose. Stakeholder theory has been used to analyze how corporate reporting is influenced by and adapted to stakeholder needs and expectations.

The findings reveal that sustainability reports are, to some extent, comparable. One conclusion is that comparability cannot be found at the framework level. Comparability is a complex concept, and existing frameworks remain too general and overarching. To achieve comparability, it is necessary to focus on specific factors. This allows for comparability of certain factors within the same company over time, as well as between companies. However, it is difficult to draw any conclusions about overall comparability, as there are many factors at play. At the same time, the reporting is influenced by the companies' stakeholders, as companies tend to present data in a way that is demanded by their stakeholders.

Keywords: Comparability, GRI, Consequence, Sustainability Report, Stakeholders

Sammanfattning

Hållbarhetsfrågor har fått en alltmer framträdande roll i den globala ekonomin, företag förväntas inte enbart bedriva sin verksamhet på ett ansvarsfullt sätt, utan även kommunicera sina insatser för att främja en hållbar utveckling. Intressentteorin, som betonar vikten av att företag beaktar och engagerar sina intressenter, är central i denna kontext. Hållbarhetsrapporter utgör en potentiellt viktig kanal för att tillhandahålla sådan information, som ger insikt i företagets arbete för miljön, till intressenter såsom investerare, kunder och samhälle. För att rapporterna ska vara användbara och möjliggöra välgrundade beslut krävs dock jämförbarhet.

Det finns en mängd olika ramverk och riktlinjer som syftar till att underlätta för företagen i deras hållbarhetsrapportering. Ett av ramverken är Global Reporting Initiative (GRI). Syftet med den här studien är att undersöka i vilken utsträckning hållbarhetsrapporter från mode- och textilbranschen, som följer Global Reporting Initiative (GRI), är jämförbara över tid och mellan företag. Genom att undersöka företag som rapporterar enligt GRI avser studien att belysa om användningen av ett gemensamt ramverk kan underlätta jämförelser och främja transparens.

Med hjälp av en analytisk modell har fyra faktorer identifierats som påverkar jämförbarheten i hållbarhetsrapporter: använda riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter samt absoluta och relativa referenspunkter. Studien har genomförts med en komparativ innehållsanalys och ett strategiskt urval, där sex företag valts ut baserat på relevanta kriterier för studiens syfte. Intressentteorin har använts för att analysera hur företagets rapportering påverkas och anpassas efter intressenternas behov och förväntningar.

Studiens resultat visar att hållbarhetsrapporter till viss del är jämförbara. En av slutsatserna är att det inte går att finna jämförbarhet på ramverksnivå. Jämförbarhet är ett svårbegripligt begrepp och ramverken som finns idag är fortfarande för generella och övergripande. För att finna jämförbarhet krävs att man fokuserar på specifika faktorer. På så sätt går det att finna jämförbarhet för vissa faktorer inom ett och samma företag över tid men även mellan företag. Det är svårt att dra några slutsatser om jämförbarheten i det stora hela, då det är en mängd faktorer som spelar in. Samtidigt påverkas rapporteringen av företagets intressenter, då företagen tenderar att presentera data på ett sätt som efterfrågas av sina intressenter.

Nyckelord: Jämförbarhet, GRI, Konsekvens, Hållbarhetsrapport, Intressenter

Innehållsförteckning

1. Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problematisering	4
1.3 Syfte	8
1.4 Frågeställning	8
1.5 Avgränsning	8
1.6 Disposition	9
1.7 Begreppsdefinitioner	9
2. Referensram	10
2.1 Global Reporting Initiative - GRI	10
2.2 Intressentteorin	12
2.3 Jämförbarhet	14
2.3.1 Hållbarhetsrapportering respektive finansiell rapportering	17
2.4 Tidigare forskning	18
2.5 Analytisk modell	19
2.5.1 Använda riktlinjer	20
2.5.2 Rapporterade indikatorer	21
2.5.3 Måttenheter	21
2.5.4 Absolut och relativ referenspunkt	22
2.6 Sammanfattning av den analytiska modellen i sin helhet	22
3. Metod	23
3.1 Forskningsdesign	24
3.2 Urval	24
3.3 Datainsamling	26
3.3.1 Kodningsschema för jämförelse över tid	28
3.3.1.1 Använda riktlinjer	31
3.3.1.2 Rapporterade indikatorer	31
3.3.1.3 Måttenheter	31
3.3.1.4 Absolut och relativ referenspunkt	32
3.3.2 Kodningsschema för jämförelse mellan företag	33
3.3.2.1 Använda riktlinjer	36
3.3.2.2 Rapporterade indikatorer	36
3.3.2.3 Måttenheter	36
3.3.2.4 Absolut och relativ referenspunkt	36
3.4 Validitet	37
3.5 Reliabilitet	38
3.6 Metodkritik	39
4. Empiri	40
4.1 Presentation av företagen	40
4.1.1 Kappahl	40
4.1.2 H&M	40
4.1.3 Filippa K	41

4.1.4 Lindex	41
4.1.5 Gina Tricot	41
4.1.6 NA-KD	42
4.2 Jämförbarhet över tid	43
4.3 Jämförbarhet mellan företag	45
5. Analys	47
5.1 Analytiska modellens 4 teman	47
5.1.1 Använda riktlinjer	47
5.1.2 Rapporterade indikatorer	48
5.1.3 Måttenheter	50
5.1.4 Absolut och relativ referenspunkt	51
5.2 Den analytiska modellen som helhet	51
5.3 Jämförbarhet i hållbarhetsrapporter	53
6. Slutsats och diskussion	55
6.1 Slutsats	55
6.2 Diskussion	56
6.3 Studiens bidrag	58
6.4 Förslag till framtida forskning	60

1. Inledning

I detta kapitel kommer det presenteras bakgrund om forskningsämnet. Kapitlet syftar till att ge läsaren en förståelse för varför företag upprättar hållbarhetsrapporter, utmaningarna med jämförbarheten i rapporterna samt beskriva vad studien avser att undersöka.

1.1 Bakgrund

Hållbarhetsfrågor har fått en alltmer framträdande roll i den globala ekonomin och företag utsätts för ett ökat tryck genom att inte bara bedriva sin verksamhet på ett ansvarsfullt sätt, utan även att kommunicera sina insatser för att nå en hållbar utveckling. Begreppet hållbar utveckling definieras som en utveckling som tillgodoser dagens behov utan att äventyra framtida generationers möjligheter att tillgodose sina (Naturvårdsverket u.å. a). Detta har blivit en central prioritering för både samhälle och näringsliv. Företagens intressenter - däribland konsumenter, investerare och tillsynsmyndigheter - efterfrågar tydlig, transparent och tillförlitlig information om företagens påverkan på miljö, samhälle och ekonomi. Hållbarhetsrapporter utgör en potentiellt viktig kanal för att tillhandahålla sådan information som ger insikt i företagets arbete. I forskning (GRI u.å. c; Avram, Calu, Dumitru, Dumitru, Glăvan & Jinga 2018; Cardoni, Kiseleva & Terzani 2019; Zsóka & Vajkai 2018) lyfts ofta fram att för att rapporterna ska vara användbara och bidra till välgrundade och informerade beslut för intressenterna, så krävs det att de är jämförbara. Jämförbarhet innebär att information kan analyseras både över tid inom ett och samma företag men även mellan företag (IASB 2008). Tidigare forskning har visat att intressenter tillämpar jämförande analyser för att kunna göra en bedömning av företagets handlingskraft när det kommer till CSR, det vill säga Corporate Social Responsibility (Luque-Vílchez, Cordazzo, Rimmel & Tilt 2023). Den typen av analys ger en tydlig uppfattning kring ett företags nuvarande och framtida ställning inom en bransch (Luque-Vílchez et al. 2023). Bristen på jämförbarhet är något som gör det svårare för intressenterna att göra en bedömning av företagets utveckling i hållbarhetsarbetet (Avram et al. 2018).

Luque-Vílchez et al. (2023) uppmärksammade i sin studie att International Financial Reporting Standards (IFRS) år 2020 ansåg att det fanns ett behov av att enbart ha ett standardiseringsorgan för hållbarhet för att förenkla harmoniseringen och jämförbarheten. I

början av januari 2023 infördes det nya EU-direktivet CSRD, som står för Corporate Sustainability Reporting Directive. En av anledningarna uppges vara att den syftar till att “öka jämförbarheten mellan uppgifter och att harmonisera standarder” (Luque-Vílchez et al. 2023). Enligt KPMG (u.å.) bygger CSRD delvis på GRI Standards vilka även dessa syftar till att harmoniera och öka jämförbarheten i företags hållbarhetsrapporter.

Den globala standarden för hållbarhetsrapporter, Global Reporting Initiative (GRI), används av många företag för att säkerställa att rapporteringen är konsekvent och tillförlitlig. GRI är en internationell och oberoende standardiseringsorganisation som arbetar för att hjälpa företag, regeringar och andra aktörer att förstå och kommunicera sin påverkan på miljön (KPMG u.å.). Enligt Carlson Ingdahl och Pålsson (2015) har GRI bidragit till utveckling av praxis och standardisering av hållbarhetsrapporter och dess standarder är idag internationellt accepterade. Enligt KPMG:s globala undersökning (KPMG 2022) är GRI den mest använda standarden för hållbarhetsrapporter. GRI:s ramverk syftar till att underlätta redovisning av företagens ekonomiska, miljömässiga och sociala påverkan, även kallat “impact materiality” (KPMG u.å.). Einwiller, Ruppel och Schnauber (2016) konstaterar att det finns studier som visar på högre jämförbarhet mellan hållbarhetsrapporter som utgår från globala standarder och att rapporter från företag som utgår från GRI visar mindre olikheter när det kommer till de sociala, ekonomiska och miljömässiga aspekterna i jämförelse med företag som inte rapporterar enligt GRI.

Luque-Vílchez et al. (2023) menar att trots att det skett en märkbar förbättring av hållbarhetsrapporteringen de senaste åren så kvarstår oron om essentiella begrepp såsom brist på väsentlighet och jämförbarhet. Sådana frågor spelar en avgörande roll för att utveckla och stärka kvaliteten av rapporteringen och har skrivits in i GRI:s rapporterings principer (ibid.). Det finns olika definitioner av begreppet jämförbarhet. GRI (2016) beskriver begreppet jämförbarhet som möjligheten att använda och jämföra information mellan olika organisationer och tidsperioder på ett tillförlitligt sätt. Det är den definitionen av jämförbarhet som den här studien utgår från.

Det finns flera relevanta branscher att granska när det kommer till hållbarhetsarbetet. Mode- och textilbranschen är en bransch där hållbarhetsutmaningarna är särskilt framträdande. Mode, trender och konsumtion talas det ständigt om och det är en stor del av många liv. Branschen kännetecknas av snabb konsumtion, korta produktlivscyklar och betydande

miljöpåverkan. Enligt IVL Svenska Miljöinstitutet (u.å.), som är ett fristående och oberoende forskningsinstitut inom miljö och hållbarhet, så konsumerade varje svensk år 2023 i genomsnitt 11,4 kg textilier, varav 8 kg var kläder och betydande del blev avfall utan återanvändning eller återvinning. Fast fashion och lägre priser har identifierats som en drivande faktor bakom den ökade klädkonsumtionen de senaste decennierna, med negativa konsekvenser för både miljö och arbetsförhållanden i produktionsländerna (IVL Svenska Miljöinstitutet u.å.).

En ny studie från forskningsprojektet UseReuse har visat att svenskarna i snitt slänger 9 kg textil per person per år i restavfallet (IVL Svenska Miljöinstitutet u.å.). Hela 40% hade kunnat återvinnas/återanvändas (ibid.). Det betyder enligt IVL (u.å.) att det finns rum för förbättring redan när vi sorterar ut kläder hemma men även när det gäller återanvändning av kläder och återvinning av textilier som inte kan återanvändas. Fortsättningsvis menar IVL (u.å.) att konsumtionen av kläder måste bli mer hållbar, från produktion till vad som sker med kläderna när vi är klara med dem. Nyhetstidningar i Sverige har granskat var kläderna vi inte längre vill använda tar vägen. Ett av företagen som granskats är det svenska företaget H&M som har ungefär 4 745 butiker i över 70 länder (H&M Group u.å.). Nyhetstidningen lämnade in ett antal plagg till återvinning i H&M:s butiker och fäste spårsändare på kläderna för att se vart de till slut hamnade. Flera plagg spårades till olika dumpningsplatser i fattiga länder där kläder från Europa medför omfattande miljöproblem och riskerar att utarma inhemsk produktion (Muntau 2023). Kläderna hamnar i stora sophögar på stränder, kanaler och sjöar vilket är förödande för miljön och försämrar levnadsmiljön för invånarna (ibid.). Vad H&M hade kommunicerat till sina kunder var att inlämnade kläder i bra skick skulle säljas vidare till second hand-butiker och att kläder eller textilier som inte gick att bruka längre skulle omvandlas till andra produkter och övriga skulle strimlas och användas till exempelvis tillverkning av isoleringsmaterial (Muntau 2023). Det H&M hade lovat visade sig alltså inte stämma. Med det i åtanke är det av stor vikt att företagen är transparenta i rapporterna. Det finns forskare (Hedberg & von Malmborg 2003; PWC 2018) som hävdar att en del företag enbart för fram det positiva och inte tar med det negativa vilket ger en felaktig bild av företaget. Därför är det fördelaktigt om företag utgår från ett ramverk eftersom det där finns regler och normer för vad som ska finnas med i rapporterna.

IVL:s projekt "Framtidens hållbara kläder" har gjort flera undersökningar som visar att Europa har stor kapacitet när det kommer till sortering och återvinning men att det finns

utmaningar när det kommer till återvinningen av kläder och textilier (IVL u.å.). Kläderna innehåller ofta olika fibertyper vilket försvårar återvinningsprocessen eftersom de behöver separeras (ibid.). Vidare menar IVL (u.å.) att en livscykelanalys visar att ökad återvinning kan minska klimatpåverkan men för att försäkra sig om att det sker så måste både tekniken och systemen vara resurseffektiva, det vill säga bruka energi med låg klimatpåverkan samt att det återvunna materialet behöver resultera i att produktion av ny textil successivt upphör.

1.2 Problematisering

Luque-Vílchez et al. (2023) understryker att jämförbarhet i hållbarhetsrapporter är något komplext och att flera studier har identifierat problem och utmaningar. En betydande utmaning med rapporterna är att jämförbarheten ofta är bristfällig i praktiken, trots att syftet med hållbarhetsrapporter är att tillhandahålla omfattande, relevant och tillförlitlig information som ska möjliggöra jämförelser över tid och mellan företag (Zsóka & Vajkai 2018).

Enligt KPMG (2020) saknas normer och regler för hur hållbarhetsaspekter ska mätas och redovisas, vilket Finansinspektionen (2020) betonar är avgörande för att öka både transparensen och jämförbarheten. Det finns olika uppfattningar om vad jämförbarhet innebär och jämförbarhet är något som tidigare forskning hävdar är svårt att åstadkomma, inte minst för länder med mindre hållbara affärsmiljöer där det även kan vara en kostnadsfråga för företagen (Jeriji, Louhichi & Ftiti 2022; Avram et al. 2018; Hedberg & von Malmberg 2003). Utmaningarna försvåras av det faktum att det finns en mängd olika ramverk, med cirka 100 rapporterade initiativ globalt (Finansinspektionen 2020). Företag använder sig ofta av olika ramverk, mätmetoder och indikatorer som varierar beroende på bransch, geografiskt område och regulatoriska krav. Till exempel har företag inom modeindustrin ett större fokus på resursförbrukning, utsläpp och arbetsförhållanden i produktionen och använder sig därför främst av ramverk som *Global Reporting Initiative* (GRI). Däremot tenderar företag inom livsmedelsindustrin att använda verktyg som *Carbon Disclosure Project* (CDP), eftersom deras fokus ligger på påverkan på naturresurser, livsmedelssäkerhet och klimatförändringar.

Skillnaderna blir ännu tydligare när geografiska faktorer och lokala regulatoriska krav tas i beaktande. Olika regioner har olika krav och prioriteringar, vilket leder till variationer även mellan företag som verkar inom samma bransch. Det innebär att även om företag rapporterar om samma hållbarhetsindikatorer kan prestationerna tolkas och jämföras på olika sätt. Denna bristande enhetlighet skapar förvirring och begränsar möjligheterna att dra meningsfulla

jämförelser, vilket är särskilt problematiskt för intressenter som förlitar sig på hållbarhetsrapporter i sina beslut (KPMG 2020). Zsóka och Vajkai (2018) lyfter fram att jämförbarheten mellan företagens hållbarhetsrapporter försvåras av förändringar över tid i ramverk, standarder och indikatorer. Exempelvis kan övergången från GRI G3 till GRI G4 skapa inkompatibilitet mellan indikatorer, vilket komplicerar både interna och externa jämförelser.

Enligt intressentteorin påverkas företagens sätt att rapportera av de olika intressenter som företagen försöker tillgodose (Freeman 2010b). Cardoni, Kiseleva och Terzani (2019) menar att framväxten av flera ramverk och riktlinjer för hållbarhetsrapportering delvis har sitt ursprung i den låga jämförbarheten mellan företagens hållbarhetsrapporter samt företagens behov att hantera och möta förväntningar från olika intressenter. Företagen använder ramverk och riktlinjer som GRI för att vägleda sin rapportering och underlätta både för företagen men även dess intressenter. Detta då företagen vägleds i vad för information de ska presentera, företagen som då går efter samma ramverk gör på liknande sätt vilket bör göra hållbarhetsrapporterna mer jämförbara (Cardoni, Kiseleva & Terzani 2019). Däremot på grund av att det fortfarande finns viss frihet i rapporteringen trots att ett ramverk följs så uppkommer variationer i rapporteringen som påverkar jämförbarheten. Hedberg och von Malmborg (2003) hävdar att företag kan lyfta fram positiva aspekter i rapporterna och utelämna det som kan få dem framstå i en sämre dager, vilket författarna menar kan innebära vinklade och partiska rapporter för att gynna specifika intressenter. Även revisionsföretaget PWC (2018) samt Röhne (2018) pekar på vikten av att hållbarhetsrapporter följer tydliga ramverk för att kunna vara användbara för intressenter och för att möjliggöra jämförelser över tid men och mellan företag (PWC 2018; Röhne 2018; Cardoni, Kiseleva & Terzani 2019). Genom att tillämpa intressentteorin kan den här studien få en djupare förståelse för om intressenterna kan påverka vad som presenteras i rapporterna och därmed vara en bidragande faktor till skillnader i företagens hållbarhetsrapporter.

Flera forskare menar att ett sätt att öka jämförbarheten är att öka standardiseringen av hållbarhetsrapporteringen (Avram et al. 2018; Huber & Bassen 2018). Kraftansträngningar görs för att skapa normer kring miljömässig och social redovisning, men ännu är inte alla enade om vad som ska rapporteras och hur det ska rapporteras (Goel & Misra 2017). GRI har varit en viktig del av att göra hållbarhetsrapportering till ett rutinmässigt inslag i företagspraxis genom att skapa ett gemensamt språk, men konkurrensen från andra standarder

gör det fortfarande svårt att uppnå full jämförbarhet mellan företag (Levy, Szejnwald Brown & de Jong 2010). Hedberg och von Malmborg (2003) är inne på samma spår och menar att jämförbarheten blir lidande på grund av att riktlinjerna är bristfälliga vilket ger företagen större utrymme i att själva besluta vad som ska rapporteras, hur mycket och hur detaljerat. Svårigheterna i skapandet av detaljerade ramverk kan delvis bero på att dessa ska vara generella nog att kunna appliceras på flera branscher, vilket kan bli problematiskt om de är för snäva och därmed inte fångar branschspecifika aspekter. Att nå jämförbarhet försvåras ytterligare av det faktum att normgivare och forskare har olika definitioner av begreppet. GRI (GRI 101 2016) anser att begreppet jämförbarhet handlar om huruvida intressenter kan analysera hur ett företag förändras över tid samt skillnader och likheter med andra företag medan till exempel IIRC (2013) hävdar att jämförbarhet handlar om olika företags rapportering och att konsekvens är vad som granskas när man undersöker ett företags utveckling över tid.

Kvaliteten på hållbarhetsrapporter kan variera exempelvis beroende på vilken typ av bransch det handlar om och storleken på företaget (Avram et al. 2018). Stora företag som är verksamma i en känslig bransch, där verksamheten har betydande påverkan på omgivningen, tenderar att ha mer utvecklade och detaljerade rapporter (Avram et al. 2018.). Enligt svensk lagstiftning klassas ett företag som stort om de under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppfyllt minst två av följande tre kriterier; medelantalet anställda är mer än 50, företagets redovisade balansomslutning uppgår till mer än 40 miljoner kronor och företagets redovisade nettoomsättning uppgår till mer än 80 miljoner kronor (Årsredovisningslagen 1995:1554, 1 kap 3 §). Till mindre företag hör de företag som inte uppfyller de kraven som finns för att klassas som ett större (Årsredovisningslagen 1995:1554, 1 kap 3 §). Europeiska kommissionen har däremot andra kriterier för hur företag ska delas in efter storlek och det är dem som studien utgår ifrån. Enligt EU:s definition av medelstora företag så är det företag som har minst 50 anställda men inte mer än 250 (European Commission u.å.). Företagen ska också ha en årlig omsättning på minst 10 miljoner euro men får inte överstiga 50 miljoner euro (ibid.). Därtill ska företagen ha en balansomslutning som är minst 10 miljoner euro men inte mer än 43 miljoner euro (European Commission u.å.). Mindre företag räknas alltså de som är under detta intervall. Ett företag räknas som stort om det överskrider takgränsen för medelstora företag, bortsett från gränsen för anställda där minst 50 anställda är tillräckligt. Det innebär att stora företag har 50 anställda eller fler, en årlig

omsättning på minst 50 miljoner euro samt en balansomsättning på minst 43 miljoner euro (ibid.).

Tidigare forskning av Avram et al. (2018) har jämfört företag inom olika branscher och funnit att de allra flesta företagen lägger stor vikt vid att rapportera om energi och utsläpp, särskilt företag som är i en bransch som har en stor påverkan på miljön. Avram et al. (2018) fann även att hur informationen i rapporterna redovisas skilde sig åt och att det skedde att indikatorer som rapporterades ett år inte fanns med nästa år då det istället stod "Ej tillämpligt" för indikatorn. Det är något negativt eftersom de gör det svårt för till exempel intressenter att jämföra data från flera år för att se om det skett en förbättring eller försämring. Olje- och gasindustrin hade utvecklade och detaljerade rapporter vilket stora företag som är verksamma i känsliga branscher tenderar att ha (Avram et al. 2018). Slutsatsen var att det finns rum för förbättring när det kommer till konsekvens/följdriktighet och jämförbarhet samt att en förbättring inom de områdena skulle göra rapporterna mer värdefulla för intressenterna och potentiellt även gynna företagets rykte, vinst och kundlojalitet. Tidigare forskning av Jestratijevic, Uanhoro och Creighton (2022) som undersökte hur modeföretag valde att offentliggöra information om sina hållbarhetsinitiativ visade att det fanns betydande variationer i hur modeföretagen rapporterade vilket i sin tur påverkar jämförbarheten negativt (Jestratijevic, Uanhoro & Creighton 2022). Urvalet bestod av företag som använde sig av olika standarder, därav är det relevant att i den här studien undersöka om det förekommer samma brist på jämförbarhet bland modeföretag som använder samma ramverk, i det här fallet Global Reporting Initiative (GRI).

Intressenternas roll i jämförbarhet blir särskilt relevant när det gäller modeindustrin, en av de mest förorenade branscherna i världen. Modeindustrin står för ungefär 10% av de globala utsläppen av växthusgaser, närmare 92 miljoner ton avfall per år vid produktion av kläder och 79 miljarder kubikmeter vattenförbrukning (Karlsson 2020). Trots vetskapen om det så fortsätter branschen att växa (ibid.). Den ökade efterfrågan på fast fashion, där kläder produceras snabbt och billigt för att möta kortlivade trender, bidrar till branschens stora miljöpåverkan (Karlsson 2020). Kläderna kastas in och ut på marknaden för att möta de senaste trenderna och används bara ett kort tag för att sedan bytas ut (Karlsson 2020). Konsumenterna, som utgör en central intressegrupp, har en viktig roll i utvecklingen, då förändrade konsumtionsmönster kan påverka hur företagen agerar och rapporterar sin hållbarhetspåverkan (Karlsson 2020). Som tidigare nämnt ska företagen rapportera om deras

sociala, miljömässiga och ekonomiska påverkan. I den här studien kommer dock enbart de delar och indikatorer som rör miljö att undersökas.

Under denna rubrik har författarna belyst problemen och utmaningarna med jämförbarheten i hållbarhetsrapporter. Det saknas normer och regler för hur hållbarhetsdata ska mätas och redovisas, det finns en mängd olika ramverk vilket gör att företagen rapporterar på olika sätt. Därtill förändras ramverken över tid vilket försvårar jämförelser och företagen får en valfrihet i vad som ska rapporteras och hur det ska rapporteras som grundar sig i att riktlinjerna är för generella.

1.3 Syfte

Syftet med denna studie är att undersöka jämförbarheten av hållbarhetsrapporter över tid samt mellan företag från mode- och textilbranschen som följer Global Reporting Initiative (GRI). Studien analyserar hur företag använder GRI:s riktlinjer, indikatorer och måttenheter, samt om de redovisar data i absoluta och relativa referenspunkter. Genom att undersöka företagens rapporter över tre års tid och som rapporterar enligt GRI avser studien att belysa om användningen av ett gemensamt ramverk kan underlätta jämförelser och främja transparens.

1.4 Frågeställning

I vilken omfattning går det att finna jämförbarhet i hållbarhetsrapporter upprättade av företag inom mode- och textilbranschen som tillämpar ramverket GRI, mellan sex företag och över tre år?

1.5 Avgränsning

Studien är avgränsad till de delar och indikatorer i hållbarhetsrapportering som avser miljö, det vill säga GRI 300 Environmental. Därtill kommer studien endast att undersöka hållbarhetsrapporter från tre år vilka är 2021, 2022 och 2023 samt endast från företag som enligt Europeiska kommissionen ses som medelstora eller stora företag.

1.6 Disposition

Kapitel 2 - är en redogörelse för referensramen som innefattar GRI, intressentteorin, definitioner av jämförbarhet, hållbarhetsrapportering respektive finansiell rapportering samt den analytiska modellen.

Kapitel 3 - ger en djupare förståelse för hur studien har genomförts samt vilka val som gjorts och varför.

Kapitel 4 - innehåller en presentation av de sex företagen samt en redogörelse för den insamlade empirin.

Kapitel 5 - innefattar en analys av empirin samt en rubrik om analysmodellen i sin helhet och jämförbarheten i hållbarhetsrapporter.

Kapitel 6 - är den avslutande delen av studien som innehåller slutsatser, diskussioner samt förslag till framtida forskning.

1.7 Begreppsdefinitioner

Hållbarhetsrapport - lagstadgad presentation av hur en organisation arbetar för att minska sin påverkan på miljön utifrån de sociala, miljömässiga och ekonomiska aspekterna.

Jämförbarhet - möjligheten att använda och jämföra information mellan olika organisationer och tidsperioder på ett tillförlitligt sätt.

Standardisering - ett sätt att skapa vedertagna regler och normer för hur något ska göras.

Corporate Social Reporting Directive (CSRD) - nya krav som sammanfattat innebär att fler företag ska börja hållbarhetsrapportera, krav gällande innehåll ska bli mer omfattande, rapporterna ska granskas av extern part och högre krav på transparens och kvalitet.

Harmonisering - minimera skillnader i hur saker görs i olika länder, till exempel genom internationella standarder.

Global Reporting Initiative (GRI) - en internationell och oberoende organisation som hjälper företag att förstå och kommunicera deras påverkan på miljön.

GRI Standards - standarder som GRI publicerade år 2016 som sedan uppdaterades år 2021.

Medelstora företag - företag med minst 50 anställda, inte mer än 250. En årlig omsättning på minst 10 miljoner euro, inte överstiga 50 miljoner euro. En balansomslutning som är minst 10 miljoner euro, inte mer än 43 miljoner euro.

Stort företag - företag som överskrider takgränserna för att vara ett medelstort företag, däremot ej takgränsen för anställda. Innebär; 50 anställda eller fler, en årlig omsättning på minst 50 miljoner euro och en balansomslutning på minst 43 miljoner euro.

Mindre företag - företag som inte uppnår gränserna för att vara ett medelstort företag

2. Referensram

I detta avsnitt presenteras referensramen som studien kommer stödja sig mot. Referensramen behandlar standardiseringsorganisationen Global Reporting Initiative (GRI) samt kopplingen mellan hållbarhetsrapporter och intressentteorin. Vidare lyfts olika definitioner av jämförbarhet fram för att visa att det finns olika uppfattningar om begreppet och en beskrivning av vad som skiljer hållbarhetsrapportering från finansiell rapportering. En tabell över tidigare forskning om jämförbarhet presenteras och slutligen den analytiska modellen med fyra delar som alla påverkar jämförbarheten i hållbarhetsrapporter.

2.1 Global Reporting Initiative - GRI

GRI som står för Global Reporting Initiative grundades 1997 av två amerikanska organisationer: Coalition for Environmentally Responsible Economies (CERES) och Tellis Institute, med stöd från FN miljöprogram (UNEP) (Global Reporting Initiative u.å. b). Initiativet tillkom som ett svar på den ökade efterfrågan från investerare, regeringar och andra intressenter på mer transparent och öppen hållbarhetsrapportering (Global Reporting Initiative u.å. b). Enligt Luque-Vílchez et al. (2023) har GRI redan från början strävat efter att skapa ett gemensamt språk för att vägleda företag i hur och vad de ska hållbarhetsrapportera, något som ständigt utvecklas och förbättras. År 2000 publicerades den första versionen av GRI riktlinjer för hållbarhetsrapportering som fick namnet GRI G1 Guidelines (Luque-Vílchez et al. 2023), vilket utgjorde den första globala standarden med syftet att skapa en enhetlig metod för företag att redovisa sina insatser för miljön (Global Reporting Initiative u.å. b). Efter det kom efterträdare som GRI G2, GRI G3, GRI G3.1 samt GRI G4 fram till år 2016 då GRI utvecklade de första standarderna istället för riktlinjer som fick namnet GRI Standards (Luque-Vílchez et al. 2023). År 2021 gjordes en uppdatering av GRI Standards. Under dessa år har även andra standarder uppkommit (Luque-Vílchez et al. 2023). Efter införandet av GRI Standards vann GRI snabbt internationellt erkännande och blev en ofta använd standard av företag världen över (Global Reporting Initiative u.å. b).

GRI är idag en av de mest använda standarderna för hållbarhetsrapportering globalt (Global Reporting Initiative u.å. b). Organisationen är oberoende och verkar för att utveckla och förbättra sina riktlinjer och standarder genom konsultationer med företag, regeringar, NGO

(Non Governmental Organization) och akademiska experter (Global Reporting Initiative u.å. a). GRI-standarderna är utformade för att vara tillämpliga på alla organisationer, oavsett storlek eller sektor och ger riktlinjer för rapportering om ekonomisk, miljömässig och social påverkan (Global Reporting Initiative u.å. a). Alla tre delar (ekonomisk, miljömässig och social) är viktiga att rapportera om men i den här studien undersöks endast en av de tre delarna, den miljömässiga. Zsóka och Vajkai (2018) framhåller att trots att GRI syftar till att skapa en strukturerad ram för rapportering, kan hållbarhetsrapporter mellan företag vara svåra att jämföra. Detta på grund av det utrymme för flexibilitet och tolkning som GRI tillåter, vilket kan resultera i betydande variationer mellan rapporterna (Zsóka & Vajkai 2018).

GRI:s standarder är indelade i tre huvudområden. Den första, som går under nummerserie 100, är *GRI Universal standards* vilka omfattar generella krav och principer för hållbarhetsrapportering, inklusive riktlinjer för hur organisationer ska definiera sina intressenter och identifiera väsentliga hållbarhets ämnen. Under denna ingår GRI 101 Foundations, GRI 102 General Disclosures och GRI 103. Det andra området benämns *GRI Topic Standards*. Dessa är mer specifika och täcker olika ämnesområden som även dessa delats upp i 3 olika områden. GRI 200 Economic, GRI 300 Environmental och GRI 400 Social. Det tredje och sista området, GRI Sector Standards, är skräddarsytt för specifika sektorer och syftar till att vägleda företag inom olika industrier, som olja och gas, gruvdrift och modeindustrin, i deras hållbarhetsrapportering. GRI arbetar, enligt deras egna hemsida, kontinuerligt med att uppdatera och förbättra sina standarder för att spegla förändringar i affärs- och hållbarhetslandskapet. Deras standarder är tillgängliga för alla och används över hela världen. (Global Reporting Initiative u.å. a; Global Reporting Initiative u.å. c).

I detta avsnitt har författarna beskrivit GRI:s arbete och presenterat en tidslinje över hur deras riktlinjer utvecklats under åren och till slut blivit till standarder. GRI har redan från början strävat efter att skapa ett gemensamt språk för att vägleda företag i hur och vad de ska hållbarhetsrapportera med ett mål och en vision att nå en hållbar framtid. Avsnittet lyfter även fram att GRI:s standarder och riktlinjer ständigt förbättras och att en av utmaningarna är att de idag är för generella och flexibla.

2.2 Intressentteorin

Ordet intressent definierades ursprungligen som “those groups without whose support the organization would cease to exist” vilket inkluderade aktieägare, anställda, kunder, leverantörer, långgivare och samhälle (Freeman 2010a, s. 31, 32; Freeman 2010b, s. 26).

Fassin (2012) skriver däremot att bortsett från sådana primära intressenter, som har en direkt avtalsmässig bestämd relation med företaget, så finns även viktiga indirekta intressenter men som saknar så kallad kontraktanknytning, såsom civilsamhället och påtryckningsgrupper.

Även regleringsorgan som exempelvis lag, myndigheter samt pressen och andra medier bör beaktas (Fassin 2012). En annan vid namn Philips, som författaren Fassin (2012) hänvisar till, skiljer på intressenter som normativa respektive derivata, farliga och vilande. De normativa intressenterna är de till vilka organisationen har en moralisk skyldighet att vara rättvisa emot medan de övriga är intressenter som organisationen inte har någon skyldighet emot men som ändå kan skada eller gynna företaget, bland annat konkurrenter och aktivister (Fassin 2012).

Intressentteorin beskrevs ursprungligen av Freeman och har utvecklats i syfte att motverka det dominerande tankesättet att företag endast är ägarnas egendom och att deras ansvar och påverkan är begränsad (Freeman 2010a; Freeman 2010b). I grund och botten är det en teori om hur företag kan fungera som bäst, om värdeskapande och hur man styr ett företag effektivt (Freeman 2010a; Freeman 2010b). Den förespråkar att intressentgruppernas intressen är gemensamma och för att kunna skapa värde måste man fokusera på hur värde skapas för var och en av dessa intressentgrupper (Freeman 2010a; Freeman 2010b). Som företag måste man därför balansera och ta hänsyn till intressenternas olika intressen (Fassin 2012).

Freeman (2010b) diskuterar främst tre problem som intressentteorin syftar till att lösa. Första problemet benämns som “The problem of value creation and trade” där man betonar komplexiteten i att förstå affärer i en värld där affärsrelationerna ständigt genomgår stora förändringar beroende på nationella, branskmässiga och sociala sammanhang (Freeman 2010b, s. 4). Teoretikerna strävade efter att förstå hur företag kunde fungera i en sådan föränderlig och turbulent miljö då redan befintliga antaganden inte var tillräckliga för att lösa problemet (Freeman 2010b, s. 4). De två andra problemen lyder “The problem of the ethics of capitalism” och “The problem of managerial mindset” (Freeman 2010b, s. 4, 5).

Intressentteorin förespråkar att vi kommer ha en bättre chans att hantera de tre problemen men även andra problem, om vi analyserar relationen mellan ett företag och de grupper och

individer som kan påverka eller påverkas av den. Däremot anser en del författare att intressentteorin är naiv och att den ger upphov till orealistiska förhoppningar och förväntningar (Fassin 2012).

Intressentteorin är relevant för den här studien då teorin betonar betydelsen av företagens transparenta kommunikation och dialog med intressentgrupper, vilket sker bland annat genom hållbarhetsrapporter (Fassin 2012). Enligt intressentteorin ska organisationer kunna balansera en mängd olika intressenters krav och förväntningar (Bartolacci, Bellucci, Corsi & Soverchia 2022). Teorin fokuserar på hur företag identifierar, engagerar och kommunicerar med sina intressenter. Ramverket GRI anser att hållbarhetsrapporter ska reflektera intressenternas behov och förväntningar (GRI u.å c). Intressentteorin belyser hur företag prioriterar olika intressenter - exempelvis kunder, investerare, anställda, leverantörer och miljöorganisationer - och hur det påverkar vilka upplysningar de inkluderar i sina rapporter. För att bedöma jämförbarhet är det därför värdefullt att förstå om rapporteringen styrs av olika intressentkrav.

Företag inom en specifik bransch kan välja att fokusera på olika hållbarhetsaspekter beroende på vilka frågor deras intressenter anser vara mest relevanta, som till exempel arbetsvillkor, klimatpåverkan eller materialanvändning. Intressentteorin kan hjälpa till att analysera om företagets prioriteringar leder till skillnader i rapportens struktur och detaljeringsgrad, vilket påverkar jämförbarheten. Intressentteorin förklarar även hur företagets vilja att tillfredsställa sina intressenter kan påverka rapportens trovärdighet och öppenhet. Om företag exempelvis tenderar att presentera information som framställer dem i ett positivt ljus för vissa intressenter, kan detta leda till skillnader i rapporteringen och därmed minska jämförbarheten mellan företag.

Även om GRI:s riktlinjer syftar till att skapa en enhetlig ram för hållbarhetsrapportering, kan företagets tolkning av riktlinjerna variera beroende på vilka intressenter de vill tillfredsställa. Intressentteorin kan därmed bidra till att förklara varför GRI-baserade rapporter inte är fullt jämförbara mellan olika företag.

I det här avsnittet beskrivs intressentteorin som visar vilken betydelse intressenterna har för företagen. Teorin framhåller betydelsen av företagets transparenta kommunikation och dialog med intressentgrupper, vilket sker bland annat genom hållbarhetsrapporter. Avsnittet lyfter även fram att företagen kan välja att fokusera på olika hållbarhetsaspekter beroende på vad

deras intressenter anser vara mest relevant och teorin kan hjälpa till att analysera om företagens prioriteringar leder till skillnader i rapporten vilket kan påverka jämförbarheten.

2.3 Jämförbarhet

Jämförbarhet nås genom en försäkran om att “lika saker ser likadana ut, och olika saker ser olika ut”, detta är en av de vanligaste synsätten på jämförbarhet vilket härstammar från USA (Cardoni, Kiseleva & Terzani 2019, s. 5). Det innebär att till exempel om två företag har likartade ekonomiska resultat och rapporterar snarlika redovisningssiffror, kan deras rapporter betraktas som jämförbara (ibid). Zsóka och Vajkai (2018) betonar att jämförbarhet är ett centralt krav för att hållbarhetsrapporter ska kunna användas effektivt av intressenter. Detta för att exempelvis investerare ska kunna göra goda investeringar för framtiden och att konsumenter ska kunna välja bort företag som inte uppfyller deras hållbarhetskrav. Många konsumenter idag har ett större fokus på hållbarhet vilket speglas i deras förväntningar och krav på företagen (Camilleri, Cricelli, Mauriello & Strazzullo 2023).

Det finns många andra definitioner av jämförbarhet, de flesta är snarlika men med små skillnader. Enligt GRI (2016) syftar begreppet jämförbarhet på möjligheten att använda och jämföra information mellan olika organisationer och tidsperioder på ett tillförlitligt sätt. Inom hållbarhetsrapportering innebär jämförbarhet att data ska presenteras på ett sådant sätt att intressenter kan göra meningsfulla jämförelser mellan företag, både inom samma bransch och över tid (ibid.). För att det ska vara möjligt är det avgörande att organisationer använder standardiserade metoder och indikatorer samt redovisar eventuella förändringar från tidigare år (ibid.). Genom att följa jämförbarhetsprincipen kan företag förbättra sin transparens och trovärdighet gentemot intressenter, vilket stärker deras legitimitet och möjliggör en bättre förståelse av deras prestation inom hållbarhet (GRI 2016).

Enligt GRI:s definition ska jämförelser mellan företag göras med försiktighet på grund av att faktorer som exempelvis storleken på företaget och geografiska aspekter kan ge missvisande resultat (Cardoni, Kiseleva & Terzani 2019). Jämförbarhet är ett komplext ämne som kräver stor försiktighet, det kan vara svårt att bedöma jämförbarheten mellan hållbarhetsrapporter som utgår från olika standarder och/eller verkar inom olika branscher. Dessutom krävs det att hänsyn tas till faktorer som organisationens storlek, geografiska förhållanden och övriga aspekter som kan påverka företagens prestationer (Cardoni, Kiseleva & Terzani 2019). GRI belyser därför vikten av detaljerad data för att möjliggöra jämförelser och analyser och

Cardoni, Kiseleva och Terzani (2019) understryker även vikten av att, vid behov, ge kontext som hjälper intressenterna att förstå de faktorer som kan bidra till skillnader i påverkan eller prestationer mellan organisationer. Vidare för att möjliggöra jämförbarhet så förväntas företag redovisa både totala siffror, det vill säga absoluta data men även normaliserad data, till exempel avfall per enhet (Cardoni, Kiseleva & Terzani 2019).

IFRS Foundations Integrated Reporting and Connectivity Council, föredetta International Integrated Reporting Council är ett globalt förbund som innefattar investerare, företag, standardiseringsorgan, revisorer med flera som arbetar för att etablera integrerad rapportering som en part av den allmänna praxisen inom både offentlig och privat sektor (IIRC u.å.). De beskriver integrerad rapportering som en kommunikation mellan hur en verksamhets styrning och arbete leder till att skapa värde över tid (ibid.). IIRC beskriver jämförbarhet och följdriktighet på följande sätt;

“The information in an integrated report should be presented:

- On a basis that is consistent over time
- In a way that enables comparison with other organizations to the extent it is material to the organization’s own ability to create value over time” (IIRC 2013, s. 23)

IIRC lyfter även, till skillnad från GRI:s definition av jämförbarhet, att rapporten ska vara konsekvent över tid, vilket även Luque-Vílchez et al. (2023) tar upp. Det är något som kan vara svårt att uppnå. Det finns flera olika standarder företagen kan välja att följa och att analysera jämförbarheten över tid och säga vad likheter och skillnader beror på är bara möjligt om en organisation har utgått från samma standard/riktlinje under flera års tid. Därför kan det finnas en problematik i att byta. Standarderna är ständigt under utveckling, GRI har GRI G1, GRI G2, GRI G3, GRI G3.1 och GRI G4 fram till och med år 2016 då GRI utvecklade de första standarderna istället för riktlinjer som de var tidigare (Global Reporting Initiative u.å b). Därefter uppdaterades standarderna år 2021. Denna utveckling kan göra det svårare att bedöma jämförbarheten. Troligtvis hade det framkommit skillnader som i grund och botten beror på utformningen av standarderna och vad som ska finnas med i rapporterna. IIRC:s definition av jämförbarhet bekräftas av Avram et al. (2018), som använde sig av både GRI:s och IIRC:s definition i forskningen om i vilken utsträckning rapporteringen av de indikatorer för miljöprestanda och energi som beskrivs i Global Reporting Initiatives riktlinjer är i linje med principen om konsekvens och jämförbarhet. Författarna beskriver det som att

konsekvens/följdriktighet innebär att informationen alltid lämnas i tid medan jämförbarhet är när man analyserar hur informationen lämnas från ett företag till ett annat (Avram et al. 2018).

International Accounting Standards Board (IASB) har en liknande definition av konsekvens och jämförbarhet men markerar att även om de två begreppen hänger ihop så har de olika betydelser (International Accounting Standards Board 2018). Konsekvens handlar om användningen av samma metoder för samma poster, antingen från period till period inom en rapporterad enhet eller enbart under en period mellan enheter (IASB 2018). Målet är att nå jämförbarhet och konsekvens är något som förenklar vägen dit (ibid.). Vidare definierar IASB jämförbarhet genom;

- “Comparability is the qualitative characteristic that enables users to identify and understand similarities in, and differences among, items. Unlike the other qualitative characteristics, comparability does not relate to a single item. A comparison requires at least two items.
- Although a single economic phenomenon can be faithfully represented in multiple ways, permitting alternative accounting methods for the same economic phenomenon diminishes comparability” (IASB 2018, s. 17)

IASB återger det som nämnts tidigare, att jämförbarhet till stor del handlar om att identifiera likheter och skillnader mellan minst två saker (IASB 2018). Vidare menar de att ett och samma fenomen kan presenteras på olika sätt eftersom det finns flera standarder och riktlinjer att följa men att det är något som minskar jämförbarheten (ibid.). Utifrån alla olika definitioner av jämförbarhet och konsekvens så går det att konstatera att normgivare och forskare har olika syn på begreppet jämförbarhet men att det finns en gemensam grund vilket är att jämförelser ska kunna göras över tid inom samma företag men även mellan olika företag. Eftersom den här studien utgår från företag som använder GRI som ramverk så kommer därmed GRI:s definition av jämförbarhet att vara kärnan.

Sammanfattningsvis så visar forskning att jämförbarhet är en central del i hållbarhetsrapporter men också att det finns utmaningar som gör det svårt att nå. I detta avsnitt har författarna presenterat ett antal olika definitioner av begreppet jämförbarhet för att visa att det inom organisationer finns olika uppfattningar om

begreppet vilket bidrar till dess komplexitet. Definitionerna jämförs och likheter och skillnader identifieras.

2.3.1 Hållbarhetsrapportering respektive finansiell rapportering

Jämförbarhet i hållbarhetsrapportering skiljer sig gentemot jämförbarhet i finansiell rapportering i flera avseenden, framförallt på grund av att rapporteringen fyller olika syften (Korca, Costa & Bouten 2023). Finansiell rapportering fokuserar främst på att ge finansiell information till intressenter för att stödja värdering och beslutsfattande (Korca, Costa & Bouten 2023). Hållbarhetsrapportering riktar sig till ett bredare spektrum av intressenter, inklusive icke-finansiella aktörer för att redovisa företagets påverkan på hållbarhetsfrågor (Korca, Costa & Bouten 2023). Korca, Costa och Bouten (2023) skriver även om konflikten om vad som anses vara väsentligt där organisationer har olika synsätt, bland annat GRI uppmanar företag att engagera intressenterna för att identifiera vilka hållbarhetsfrågor som bör rapporteras medan SASB (Sustainability Accounting Standards Board) och ISSB (International Sustainability Standards Board) anser finansiell väsentlighet som betydande och därmed tillhandahåller branschspecifika väsentlighetslistor. Dessa skilda synsätt gör det utmanande att jämföra hållbarhetsrapporter mellan företag, även om de använder samma rapporteringsstandard (Korca, Costa & Bouten 2023).

Finansiell rapportering har uppnått en hög grad av harmonisering och har en lång tradition av standardisering genom internationella standarder och obligatorisk lagstiftning vilket skapar en högre grad av jämförbarhet (Korca, Costa & Bouten 2023). I kontrast saknar hållbarhetsrapportering en liknande nivå av harmonisering, trots förekomsten av fler internationella standarder och ramverk finns betydande variationer i hur företag tillämpar dessa riktlinjer (Korca, Costa & Bouten 2023). Flexibiliteten resulterar i skillnader i rapporternas innehåll och kvalitet vilket försvårar jämförbarheten (Korca, Costa & Bouten 2023; Zsóka & Vajkai 2018). Dessutom är kvalitativ information, såsom beskrivningar av företags hållbarhetsstrategier, svårt att standardisera och jämföra och Korca, Costa och Bouten (2023) hävdar att det krävs mer specifika riktlinjer kring hur hållbarhetsdata ska mätas och rapporteras för att förbättra jämförbarheten. Zsóka och Vajkai (2018) skriver att utvecklingen av GRI-standarder och ökade krav på obligatorisk hållbarhetsrapportering kommer bidra till att öka jämförbarheten.

2.4 Tidigare forskning

I tabellen nedan (tabell 1) presenteras en sammanställning av tidigare forskning. I tabellen introduceras informationen på ett sätt som gör det lätt att överblicka och bilda sig en uppfattning av vad respektive artikel handlar om. För varje artikel redovisas syftet, avgränsningen, val av metod, urval, resultat samt förslag på fortsatta studier om någon sådan anges.

Tabell 1: Sammanställning av tidigare forskning

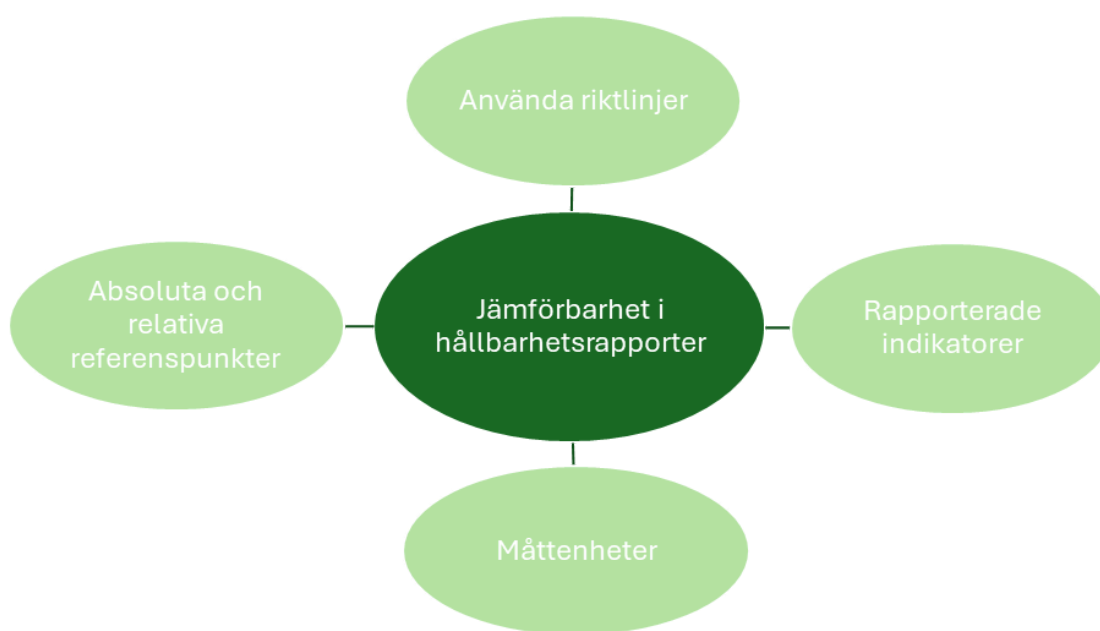
Författare, utgivningsår & titel	Syfte	Avgränsning	Metod	Urval	Resultat	Fortsatta studier
Avram, V., Calu, D.A., Dumitru, V.F., Dumitru, M., Glăvan, M.E. & Jinga, G. (2018). The Institutionalization of the Consistency and Comparability Principle in the European Companies. <i>Energies</i> , 11(12), s. 1-24.	Undersöka hur väl europeiska företag följer principerna om konsekvens och jämförbarhet i sin rapportering av miljöprestandaindikatorer enligt Global Reporting Initiatives (GRI) riktlinjer.	Europeiska företag i IIRC:s Pilot Program. Fokus på miljömässigt känsliga branscher, som basmaterialindustrin, olje- och gasindustrin samt industrisektorn. Konsistensanalys över tid (2010-2016)	Kvantitativ metod. Jämförde miljörapporteringen för 2016 mellan olika företag inom samma bransch och granskade rapporteringspraxis för miljökänsliga företag under åren 2010, 2013 och 2016 för att bedöma informationskonsekvensen över tid.	Urvalet bestod av 49 europeiska företag, varav 10 i miljömässigt känsliga branscher.	De miljömässigt känsliga företagen publicerar mer information, deras informationskonsekvens var över genomsnittet och det fanns en betydande skillnad mellan antalet redovisade indikatorer av miljömässigt känsliga företag respektive andra företag.	Studien nämner inte explicit några förslag på framtida forskningsområden.
Boiral, O. & Henri, J.-F. (2017). Is Sustainability Performance Comparable? A Study of GRI Reports of Mining Organizations. <i>Business & Society</i> , 56(2), 283–317. doi:10.1177/0007650315	Analysera mätbarheten och jämförbarheten av hållbarhetsprestanda mellan företag inom gruvindustrin som använder GRI	Fokuserar på gruvföretag som använder GRI:s G3-riktlinjer, jämförde 92 indikatorer	Kvalitativ innehållsanalys av 12 hållbarhetsrapporter.	12 gruvföretag som följer GRI G3-riktlinjer.	Följande upptäckter som alla försvårar jämförbarheten; Många rapporter är kvalitativa till sin natur. Företag följde inte alltid GRI:s riktlinjer konsekvent. Vissa indikatorer var beroende av företagens specifika kontext. Rapporter innehöll ofta vag eller ofullständig information.	Utforska alternativa sätt att mäta och rapportera hållbarhet och undersöka teoretiska perspektiv för att förklara utmaningarna. Inga specifika framtida forskningsförslag anges.
Cardoni, A. Kiseleva, E. & Terzani, S. (2019) Evaluating the Intra-Industry Comparability of Sustainability Reports: The Case of the Oil and Gas Industry. <i>Sustainability</i> , 11(4), s. 1-23	Studera jämförbarheten av hållbarhetsrapporter inom olje- och gasindustrin. Med fokus på Global Reporting Initiative (GRI) Standards.	Fokuserar på hållbarhetsrapporter från börsnoterade företag inom olje- och gasindustrin.	Kvalitativ innehållsanalys med en flerstegsmodell för att analysera hållbarhetsrapporter, med särskilt fokus på miljö- och sociala indikatorer.	15 företag inom olje- och gasindustrin, som rapporterar enligt GRI-standarder.	Trots att det finns en stor mängd ESG-data och etablerade hållbarhetsramverk, fann studien att hållbarhetsrapporterna från företag inom olje- och gasindustrin fortfarande inte är jämförbara.	Studien föreslår att framtida forskning bör fokusera på att utveckla metoder för att förbättra jämförbarheten av hållbarhetsrapporter inom specifika branscher. Detta kan innefatta att undersöka hur företag tolkar och implementerar GRI-standarderna samt att identifiera hinder för jämförbarhet inom branschen

Författare, utgivningsår & titel	Syfte	Avgränsning	Metod	Urval	Resultat	Fortsatta studier
Cerioni, E., D'Andrea, A., Giuliani, M. & Marasca, S. (2021). Non-Financial Disclosure and Intra-Industry Comparability: A Macro, Meso and Micro Analysis. Sustainability (Basel, Switzerland), 13(3), 1-23. doi:10.3390/su13031177	I vilken utsträckning jämförbarhet av icke-finansiell rapportering uppnås inom samma bransch.	Studien fokuserar på icke-finansiell rapportering inom energi- och banksektorerna, med analys av företag som är listade på Dow Jones hållbarhetsindex.	Kvalitativ textanalys för att granska börsnoterade företag inom energi- och banksektorerna.	34 företag inom energi- och banksektorerna som är noterade i Dow Jones hållbarhetsindex.	Studien fann att det finns en faktisk jämförbarhet när det gäller de standarder som används, men inte i hur dessa standarder tillämpas. Trots avsaknaden av standardisering i innehållet verkar gemensamma informationsdimensioner framträda i rapporterna.	Studien indikerar att det finns behov av ytterligare forskning för att förstå hur harmonisering av icke-finansiell rapportering kan uppnås. Detta inkluderar att undersöka hur standarder kan tillämpas mer konsekvent och hur "label creativity" kan minskas för att förbättra jämförbarheten mellan företag inom samma bransch.
Einwiller, S., Ruppel, C. & Schnauber, A. (2016). Harmonization and differences in CSR reporting of US and German companies. Corporate Communications: An International Journal, 21(2), s. 9-14.	Undersöka graden av harmonisering och skillnader i CSR-rapportering mellan amerikanska och tyska företag, med fokus på hur globala rapporteringsstandarder och ursprungsland påverkar rapporteringen	Fokus ligger på jämförelsen mellan amerikanska och tyska multinationella företag, med särskild uppmärksamhet på hur dessa företag rapporterar om samhälls- och miljöfrågor.	Innehållsanalys av CSR-rapporter med hjälp av programvaran Leximancer för att identifiera och jämföra fokusområden i rapporteringen mellan de två länderna.	16 företag: 8 amerikanska och 8 tyska multinationella företag.	Företag som följer globala standarder, särskilt GRI, uppvisar större likheter i sina rapporter. Tyska företag fokuserar mer på miljöfrågor, medan amerikanska företag betonar samhällsaspekter, särskilt gemenskapen.	Studien föreslår att framtida forskning kan undersöka hur andra faktorer, såsom företagsstorlek, bransch eller kulturella aspekter, påverkar CSR-rapporteringens innehåll och struktur.

Goel, P. & Misra, R. (2017). Sustainability Reporting in India: Exploring Sectoral Differences and Linkages with Financial Performance. Vision: The Journal of Business Perspective, 21(2), s. 214-224.	Undersöka skillnader i hållbarhetsrapportering mellan olika industrier i Indien och sambandet mellan hållbarhetsrapportering och företagets finansiella resultat	Studien fokuserar på 120 företag listade på Bombay Stock Exchange (BSE) inom åtta olika industrier i Indien, och undersöker deras hållbarhetsrapportering och finansiella resultat.	Kvantitativ analys med en självkonstruerad hållbarhetsrapportering bestående av sju delparametrar; jämförelse av rapportering mellan sektorer och korrelation med finansiella indikatorer.	120 företag listade på Bombay Stock Exchange (BSE) valdes ut, representerande åtta olika industrier	Studien fann att det fanns betydande skillnader i hållbarhetsrapportering mellan industrier, med IT- och telekommunikationsföretag som rapporterade mest omfattande. Dessutom observerades ett positivt samband mellan hållbarhetsrapportering och finansiell prestation.	Utforska orsakerna bakom branschspecifika skillnader i hållbarhetsrapportering och undersöka andra faktorer som kan påverka sambandet mellan hållbarhet och finansiell prestation.
Jestratijevic, I., Uanhoro, J.O. and Creighton, R. (2022). To disclose or not to disclose? Fashion brands' strategies for transparency in sustainability reporting. Journal of Fashion Marketing and Management, 26(1), ss. 36-50.	Identifiera strategier för transparens i hållbarhetsrapportering bland modeföretag och stödja strategiskt tänkande kring transparens i modebranschen.	Analys av förändringar i transparens över fyra år (2017–2020) baserat på Fashion Transparency Index, inklusive 30% av märkena som ledare och 70% som eftersläntare	En kvalitativ innehållsanalys av hållbarhetsrapporter från ett urval av modeföretag.	Studien inkluderade hållbarhetsrapporter från 50 modeföretag.	Resultaten visade att det fanns betydande variationer i hur modeföretag rapporterade om sina hållbarhetsinitiativ, vilket påverkade jämförbarheten av hållbarhetsdata inom branschen.	Undersöka effekten av obligatoriska avslöjanden och potentiella påföljder för bristande transparens i hållbarhetsrapportering inom modebranschen.
Zsóka, Á., & Vajkai, E. (2018). Sustainability indicators in corporate reporting: An analysis of consistency and comparability. Business Strategy and the Environment, 27(6), 789-801.	Att analysera företags hållbarhetsrapportering med fokus på hur väl rapporterna uppfyller kraven på jämförbarhet, transparens och hur de speglar företagets faktiska hållbarhetsprestanda.	Studien granskar hållbarhetsrapporter från 37 stora företag inom olika branscher för att få en bred bild av rapporteringspraxis.	Kvalitativ innehållsanalys av hållbarhetsrapporter, bedömning av rapporternas innehåll och kvalitet baserat på GRI:s riktlinjer.	Urvalet består av 37 stora företag från olika sektorer.	Rapporterna varierade i innehåll och kvalitet; svårigheter att dra slutsatser om jämförbarhet och transparens; behov av förbättringar i rapporteringen för att bättre spegla hållbarhetsprestanda.	Studien föreslår att framtida forskning bör fokusera på att utveckla och förbättra standarder och riktlinjer för hållbarhetsrapportering för att öka jämförbarheten och transparensen i företagens rapporter.

2.5 Analytisk modell

Med stöd av tidigare forskning har en analysmodell tagits fram. Modellen innehåller 4 delar som alla på något sätt är kopplade till jämförbarheten i hållbarhetsrapporter. De fyra delarna är: använda riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter och till sist absoluta och relativa referenspunkter.



Figur 1. Analytisk modell

2.5.1 Använda riktlinjer

Tidigare studier visar att en förändring i riktlinjer gör det svårt att jämföra företag både över tid och företag emellan (Zsóka & Vajkai 2018). Vidare menar de att många företag är intresserade av att utveckla och förbättra sina hållbarhetsrapporter vilket i sig är något positivt men det kan också försvåra jämförbarheten (ibid.). GRI som är ramverket som används i den här studien arbetar mycket med utvecklingen av deras standarder och uppdaterar dem regelbundet för att följa med i utvecklingen och fortsätta vara ledande inom standarder för hållbarhetsrapporter (GRI u.å.). När GRI gör uppdateringar så förändras rapportens struktur, inriktning och innehåll vilket gör det svårare att göra jämförelser (Zsóka & Vajkai 2018). Det är något som bekräftas av Avram et al. (2018) som menar att förändringar i vilken riktlinje företagen följer påverkar konsekvensen över tid. Det kan finnas skillnader mellan riktlinjer när det kommer till hur information presenteras. Till exempel kan det vara samma benämning för olika uppgifter eller olika benämning för samma uppgift vilket kan förvirra (ibid.). I den

här studien kommer hållbarhetsrapporter granskas för att se vilka riktlinjer företagen följer samt om de är konsekventa eller byter från år till år.

2.5.2 Rapporterade indikatorer

De rapporterade indikatorerna i hållbarhetsrapporter har stor påverkan på jämförbarheten (Avram et al. 2018; Zsóka & Vajkai 2018). Om företagen rapporterar olika indikatorer mellan åren så blir det omöjligt att analysera och jämföra (Zsóka & Vajkai 2018). För att en jämförelse ska vara möjlig så krävs det att indikatorerna är konsekventa över åren, det är samtidigt problematiskt eftersom företagen vill utveckla rapporterna och kraven ökar när det kommer till vad rapporterna ska innehålla och hur informationen ska presenteras. Det innebär att indikatorer behöver tillkomma men det får konsekvenser genom att jämförbarheten minskar. Diouf och Boiral (2017) menar att företagen inte har möjlighet att rapportera alla indikatorer vilket betyder att de kan behöva göra ett urval, något som Avram et al. (2018) bygger vidare på och menar att indikatorer tillkommer, faller bort och förändras under åren. Det är även vanligt att företagen lägger till egna indikatorer vilket har både för- och nackdelar (Diouf & Boiral 2017). Fördelen är att de egna indikatorerna är specifika och kopplade till det företagets arbete men nackdelen är att det blir komplicerat att göra jämförelser med andra företag. Ramverken för hållbarhetsrapportering behöver vara generella för att kunna appliceras på olika branscher men det kan leda till att informationen som presenteras är för allmän vilket kan vara en anledning till att företag vill lägga till egna indikatorer. Det är sammankopplat till förändringen av riktlinjer eftersom det kan göra att andra indikatorer ska rapporteras om vilket visar på att de fyra olika delarna i analysmodellen hänger samman. Hållbarhetsrapporter kommer granskas i den här studien för att se om de är konsekventa över åren och om företagen rapporterar om samma indikatorer eller om det skiljer sig och varför det kan tänkas göra det.

2.5.3 Måttenheter

En annan essentiell del av analysmodellen är måttenheter. Något som även det är av stor vikt för att kunna bedöma jämförbarheten (Avram et al. 2018). Avram et al. (2018) menar att det finns företag som ändrar måttenhet genom åren, till exempel ett företag som ena året redovisade i kilotons, ett annat år tons och ytterligare ett år metric tons för samma indikator (ibid.). Det är något som försvårar chanserna att göra jämförelser mellan åren i samma företag men även mellan olika företag. Fortsättningsvis skriver författarna att ändringar i måttenheter

kan förvirra de som läser rapporterna som inte har kunskap inom ämnet vilket kan ge dem en felaktig uppfattning om att ett värde för en indikator kraftigt har förbättrats eller försämrats genom åren (Avram et al. 2018). Det bekräftas av Zsóka och Vajkai (2018) som hävdar att det är svårt att göra jämförelser både mellan företag i samma bransch och i olika branscher eftersom att GRI:s riktlinjer är allmänna och anpassningsbara vilket resulterar i olikheter i rapporterna trots samma riktlinje. Forskare menar att för att nå en hög jämförbarhet så krävs enlighet och standardisering i rapporteringen (KPMG 2020; Avram et al. 2018; Huber & Bassen 2018). Luckor och gap som finns i regler och lagar ger företagen valmöjligheter som leder till att företagen till exempel kan rapportera olika måttenheter för indikatorerna. Det gäller både i ett och samma företag genom åren men även mellan företag.

2.5.4 Absolut och relativ referenspunkt

Hur företagen presenterar hållbarhetsdata är även det en viktig del för att åstadkomma jämförbarhet. Enligt GRI ska därför företagen rapportera data i absoluta och relativa tal för att kunna upptäcka förändringar och göra jämförelser (GRI 101 2016). De hävdar att det inte är tillräckligt med relativa tal utan absoluta tal behövs för att kunna se förändringar till det bättre eller sämre. Författarna Zsóka och Vajkai (2018) belyser att siffror och tabeller som jämför specifika indikatorer i flera år är oftast mycket användbara och vägledande för intressenter. Därför kommer det i den här studien göras en granskning av om företagen i rapporterna har lagt in data för det aktuella året men även för minst två tidigare år för att kunna avläsa hur siffrorna förändrats och vad det kan tänkas innebära framåt. För att kunna få en komplett bild så räcker det inte att redovisa procentuella förbättringar (relativa indikatorer) utan det är även viktigt att uppge de totala miljömässiga resultaten (absoluta indikatorer) menar Zsóka och Vajkai (2018).

2.6 Sammanfattning av den analytiska modellen i sin helhet

Tidigare forskning har identifierat en analytisk modell med fyra delar som alla påverkar jämförbarheten i hållbarhetsrapporter, både över tid och mellan företag. De fyra delarna hänger samman till viss del och är därmed inte helt oberoende av varandra. Vilka riktlinjer ett företag följer kan påverka vilka indikatorer som rapporteras och namnet på indikatorerna (Avram et al. 2018; Zsóka & Vajkai 2018). I GRI G4 heter indikatorerna för miljö EN1 - EN34 medan i GRI Standards har de namnen 301-1 - 308-2 (GRI u.å d). På så sätt kan den

analytiska modellens faktorer påverka varandra. Däremot är modellen inte viktad och alla fyra faktorer har lika mycket värde i relation till jämförbarhet.

Vad gäller använda riktlinjer, den första faktorn, förändras dessa ständigt. GRI arbetar regelbundet med att utveckla och uppdatera sina standarder vilket påverkar rapportens struktur och innehåll som i sin tur gör det svårare att jämföra hållbarhetsarbetet över tid (GRI u.å; Zsóka & Vajkai 2018). Företagen strävar efter att utveckla sina hållbarhetsrapporter vilket är positivt men kan påverka jämförbarheten negativt (Zsóka & Vajkai 2018).

Förändringar i riktlinjer kan även påverka vilka indikatorer som rapporteras, den andra faktorn i den analytiska modellen. För att en jämförelse ska vara möjlig så krävs att indikatorerna är konsekventa över tid, vilket kan vara svårt att uppnå dels på grund av kraven som ställs på företagen om att utveckla rapporterna och dels det utrymme som finns i att lägga till och ta bort indikatorer. Jämförelser mellan företag försvåras ytterligare när egna indikatorer introduceras (Zsóka & Vajkai 2018).

En ytterligare utmaning är måttenheter, den tredje faktorn, där samma indikator kan redovisas i olika enheter som kilotons, tons eller metric tons under olika år. Förändring av mått mellan åren påverkar jämförbarheten negativt, det gör det svårare att tolka förändringar korrekt och kan förvirra läsare utan expertkunskap (Avram et al. 2018). Enligt GRI ska företagen även rapportera data i absoluta och relativa tal, den fjärde och sista faktorn i den analytiska modellen. Det är viktigt att för att kunna upptäcka förändringar genom åren och möjliggöra rättvisande jämförelser (GRI 101 2016). Enbart relativa siffror anses otillräckliga eftersom absoluta tal behövs för att bedöma faktiska förändringar. Jämförbara tabeller och siffror blir därför avgörande för intressenter (Zsóka & Vajkai 2018).

Sammanfattningsvis påverkas jämförbarheten i hållbarhetsrapporter av flera faktorer som samspelar. Förändringar i riktlinjer, såsom uppdateringar av GRI-standarder, kan leda till variationer i rapportens struktur och innehåll, vilket försvårar jämförelser över tid och mellan företag. Företagens val av indikatorer är en annan kritisk aspekt - när indikatorer tillkommer, försvinner eller anpassas så påverkas analysens konsekvens. Dessutom kompliceras jämförbarheten av variationer i måttenheter och av företagens användning av både absoluta och relativa referenspunkter. Även om dessa utvecklingar kan främja företagens hållbarhetsarbete, bidrar de till en ökad komplexitet i att jämföra rapporter både inom och mellan branscher.

3. Metod

I det här kapitlet redogörs för hur forskarna gått tillväga samt vilka val som gjorts. Det innefattar även beskrivningar av hur urvalet har gjorts och hur datainsamlingen utförts. Därefter görs en reflektion av validiteten och reliabiliteten i studien som sedan avslutas med en metodkritik där genomförandet av studien granskas och utvärderas.

3.1 Forskningsdesign

För att undersöka jämförbarheten i hållbarhetsrapporter från företag inom mode- och textilbranschen som följer Global Reporting Initiative (GRI) i sin rapportering har denna studie använt sig av en komparativ forskningsdesign. En komparativ design syftar till att analysera och bedöma likheter och skillnader med hjälp av kvalitativa eller kvantitativa metoder (Coccia & Benati 2018).

I denna studie granskas hållbarhetsrapporter som alla utgår från samma ramverk för att identifiera graden av jämförbarhet över tid och mellan företag. Metoden är särskilt användbar för att identifiera mönster, enhetlighet och avvikelser i hur företag presenterar hållbarhetsinformation eftersom den möjliggör en strukturerad analys av innehållet i rapporterna (Bryman & Bell 2017, s. 92-93). Den komparativa designen består av flera steg: insamling av data, kategorisering av relevant innehåll, kodning av data och slutligen en analys för att identifiera mönster och avvikelser. Denna struktur bidrar till en systematisk och transparent jämförelse, vilket syftar till att stärka analysens tillförlitlighet och giltighet.

3.2 Urval

Studiens urval är strategiskt och har resulterat i sex bolag som valts ut baserat på specifika kriterier som är relevanta för studiens syfte och med en målbild att möjliggöra en fördjupad analys av de frågeställningar som undersöks, snarare än att sträva efter statistisk generaliserbarhet. Samtliga sex bolag uppfyller minst två av de tre kriterierna som gör att ett bolag är skyldig att upprätta en hållbarhetsrapport enligt årsredovisningslagen (Årsredovisningslagen 1995:1554, 6 kap 10 §).

Clarkson, Overell och Chapple (2011) betonar att hållbarhetsrapportering varierar avsevärt mellan olika branscher och att jämförelser dem emellan inte anses meningsfulla på grund av skillnader i produktionsprocesser och utsläppsnivåer. Zsóka och Vajkai (2018) nämner även att branscher inom olika områden använder olika indikatorer, även för liknande frågor, samt att vissa branscher använder betydligt fler indikatorer än andra för att mäta sin påverkan. Därav har studien avgränsats till endast en bransch som undersökningsområde, mode- och textilbranschen. Branschen är känd för sin höga miljöpåverkan och ökade fokus på hållbarhetsarbete, vilket gör den relevant för vår studie av jämförbarheten i hållbarhetsrapporter. Jestratijevic, Uanhoro och Creighton (2022) genomförde en studie om hur modeföretag väljer att offentliggöra information om sina hållbarhetsinitiativ, studiens resultat visade att det fanns betydande variationer i hur modeföretag rapporterade vilket påverkar jämförbarheten (Jestratijevic Uanhoro & Creighton. 2022). Studiens urval bestod av företag som använder sig av olika standarder, av den anledningen är det relevant att undersöka om det förekommer samma brist på jämförbarhet bland modeföretag som använder samma ramverk. Mode- och textilföretag använder ofta Global Reporting Initiative (GRI) för att upprätta sina rapporter, vilket syftar till att möjliggöra enhetliga mätningar och bedömningar av deras miljö- och sociala påverkan. Samtliga bolag valda för studiens urval har därav vid upprättandet av hållbarhetsrapporter utgått från GRI.

Som tidigare nämnt ska företagen rapportera om deras ekonomiska, sociala och miljömässiga påverkan. I den här studien undersöktes endast de miljömässiga aspekterna av hållbarhetsrapportering, vilket motiveras av att dessa ofta är mer kvantifierbara än sociala och ekonomiska aspekter av hållbarhet. Data såsom koldioxidutsläpp, vattenförbrukning och avfallsmängder mäts med etablerade metoder och enheter, vilket minskar risken för subjektiva tolkningar och ökar möjligheterna till jämförelse mellan företag. Sociala och ekonomiska hållbarhetsfaktorer, såsom arbetsvillkor eller etiska affärsprinciper, är ofta mer kvalitativa och kontextberoende, vilket gör det svårare att uppnå en hög grad av jämförbarhet (Cardoni, Kiseleva & Terzani 2019; Boiral & Henri 2017).

För att minska risken för att övriga omständigheter som inte gick att härleda till upprättandet av hållbarhetsrapporter eller ramverket som används, skulle ha en alldeles för stor påverkan på resultatet så togs även geografiskt område i beaktande vid val av företag. Detta då tidigare forskning, bland annat Avram et al. (2018), skrivit att det inte går att jämföra hållbarhetsrapporter mellan företag som agerar inom olika geografiska områden. Även

regulatoriska, styrningsstruktur och kulturella kontext kan påverka jämförbarheten (Cardoni, Kiseleva & Terzani 2019) vilket gör att de länder företagen är grundade i är av betydelse. Av den orsaken har samtliga bolag som valts ut till studien sitt ursprung i Sverige. Sverige är känt för sitt fokus på hållbarhet och har en stark tradition av transparent företagsrapportering vilket kan tänkas innebära att företagen förväntas följa samma normer och standarder.

Även företagens storlek har tagits i beaktande för att få en mer representativ bild med kravet att samtliga bolag ska ha upprättat hållbarhetsrapporter för verksamhetsåren 2021, 2022 och 2023. Detta för att kunna uppnå studiens syfte i att undersöka jämförbarheten över tid.

Anledningen till att studien endast undersökte tre år är för att alla företagen i studien inte har rapporterat enligt GRI alla år som de har upprättat hållbarhetsrapporter. Till exempel började ett av företagen rapportera enligt GRI först år 2021. Att studera bolag inom samma bransch och som dessutom utgår från samma ramverk resulterar i ökad homogenitet. Detta innebär att variationen är mindre och att det potentiellt inte krävs ett lika stort urval för att studiens resultat ska spegla verkligheten (Bryman & Bell 2017, s. 180). Målet var att ha en blandning av stora och medelstora företag i studien, något som inte gick att uppnå eftersom det var ett begränsat antal företag inom mode- och textilbranschen med ursprung i Sverige och som rapporterat enligt GRI. Därav resulterade det i fem stora företag och ett medelstort företag. Trots att större andelen företag räknades som stora enligt EU kommissionen så fanns ändå en variation i storlek. Allt ifrån en omsättning på 1,4 miljarder till 264 miljarder vilket gav studien en bredd av olika perspektiv.

Sammanfattningsvis har studien ett urval på sex företag inom mode- och textilbranshen, varav alla är grundade i Sverige, rapporterat enligt Global Reporting Initiative under 2021, 2022 samt 2023 och som enligt Europeiska kommissionen ses som medelstort eller stort företag. Allt detta i ett försök att eliminera så mycket yttre omständigheter som möjligt som kan tänkas påverka jämförbarheten i företagens hållbarhetsrapporter. Studien undersöker dessutom endast företagens rapportering av deras påverkan på miljön.

3.3 Datainsamling

Komparativ innehållsanalys har varit central för datainsamlingen i denna studie, genom att möjliggöra en systematisk och objektiv identifiering av teman och mönster i materialet (Drisko & Maschi 2016). Genom denna metod analyseras dokument på förutbestämda kategorier eller teman där det ofta tillämpas ett kodningsschema som används konsekvent

över all data. Metoden kan användas för att analysera både kvalitativ och kvantitativ data och kan appliceras på text, bilder, ljud och andra typer av innehåll (Drisko & Maschi 2016). Denna studie har varit en kvantitativ innehållsanalys där fokus har varit på att sammanställa förekomsten av specifika element i urvalets hållbarhetsrapporter i syfte att identifiera jämförbarheten dem emellan. Hållbarhetsrapporter är vanligtvis offentliga och tillgängliga via företagens webbplatser under sektioner som “Sustainability” eller “Reports” och där har materialet hämtats till den här studien. Alternativt finns möjlighet att hämta hållbarhetsrapporter från databasen Global Reporting Initiative (GRI) Archive som innehåller rapporter för företag som följer GRI-standarder.

Innan datainsamling och bearbetning av rapporterna gjordes så utarbetades kodningsscheman (som går att finna i avsnittet nedan) efter ett antal teman som är relevanta för att undersöka jämförbarheten i hållbarhetsrapporter. Likt Avram et al's (2018) studie avgränsades denna studie till att endast studera en av de tre dimensionerna som rapporteras om i hållbarhetsrapporter. Avgränsningen gjordes för att möjliggöra en metodisk genomförd studie inom den givna tidsramen. Av denna anledning togs inspiration från metoden i studien gjord av Avram et al. (2018). Avram et al. (2018) använde sig av en diktomisk kodningsmetod som innebär att data kodas i två kategorier eller tillstånd, exempelvis ja/nej, 1/0 eller förekomst/icke-förekomst. Det innebär att varje enhet eller observation klassificeras utifrån om den uppfyller ett visst kriterium eller inte. På liknande sätt användes samma kodningsmetod i denna studie som innebär att vid kodning av till exempel rapporterade indikatorer så tilldelas 1 poäng om en indikatorer rapporteras konsekvent över alla tre åren, 2 poäng om indikatorn rapporteras två av de tre åren och 3 poäng om indikatorn rapporterats endast ett av de tre åren som undersöks. I tabellerna nedan presenteras kodningsmanualen, kodningsschemat och poängsättningen mer ingående för jämförbarheten över tid och jämförbarheten mellan företag. Två av tabellerna innehåller exempel på hur det hade kunnat se ut, detta för att göra det tydligare och lättare att förstå poängsättningen.

3.3.1 Kodningsschema för jämförelse över tid

Tabell 2: Kodningsmanual för jämförelse över tid (tre år)

Företag	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	<p>Samma riktlinje alla tre år (1 poäng)</p> <p>Samma riktlinje två av tre år (2 poäng)</p> <p>Olika riktlinjer alla tre år (3 poäng)</p> <p>De riktlinjer som söks i rapporterna är GRI G1, GRI G2, GRI G3, GRI G3.1, GRI G4, GRI Standards 2016 och GRI Standards 2021.</p>	<p>Indikatorn rapporteras alla tre år (1 poäng)</p> <p>Indikatorn rapporteras två av tre år (2 poäng)</p> <p>Indikatorn rapporteras ett av tre år (3 poäng)</p> <p>En indikator i taget granskas. Ett genomsnitt av poängen av alla indikatorer som tagits upp i minst en hållbarhetsrapport räknas ut. Genomsnittet utgör faktorns kod.</p>	<p>Samma måttenhet alla tre år (1 poäng)</p> <p>Samma måttenhet två av tre år (2 poäng)</p> <p>Olika måttenheter alla tre år (3 poäng)</p> <p>Endast de indikatorer som rapporterats alla tre år granskas. En indikator i taget granskas och då enbart de indikatorer som tagits upp varje år. Ett genomsnitt räknas ut. Genomsnittet utgör faktorns kod. Till exempel: kiloton, ton, metriskt ton.</p>	<p>Absoluta och relativa referenspunkter redovisas i $\geq 67\%$ av de redovisade indikatorerna (1 poäng)</p> <p>Absoluta och relativa referenspunkter redovisas i $\geq 33\%$ och $<67\%$ av de redovisade indikatorerna (2 poäng)</p> <p>Absoluta och relativa referenspunkter redovisas i $<33\%$ av de redovisade indikatorerna (3 poäng)</p> <p>Både absoluta och relativa referenspunkter ska presenteras för varje indikator som rapporteras. De relativa tal som söks är de som visar en total procentuell förändring. För varje år räknas andelen indikatorer som presenteras i både absoluta och relativa referenspunkter ut och året tilldelas koden 1, 2 eller 3. Ett genomsnitt för de olika åren räknas ut och detta utgör faktorns kod.</p>

Tabell 2 visar alla fyra delar av den analytiska modellen (riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter samt absoluta och relativa referenspunkter) för jämförbarheten över tid, i det här fallet tre år (2021, 2022, 2023). Om företaget gjort på samma sätt alla tre åren, det vill säga rapporterat enligt samma riktlinje, rapporterat samma indikatorer alla tre åren, rapporterat indikatorerna i samma måttenheter alla åren och redovisat alla indikatorerna i absoluta och relativa referenspunkter så gavs 1 poäng. Om företaget rapporterat på samma sätt två av tre år så gavs 2 poäng och om företaget gjort på olika sätt alla tre åren så gavs 3 poäng. Tabellen visar poängsättningen tydligare och en kort beskrivning av vad som krävs för att få ett, två eller tre poäng.

Tabell 3: Kodningsschema för jämförelse över tid (exempel)

Företag X				
	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	2023: GRI Standards 2016 2022: GRI G4 2021: GRI G4 Genomsnitt: 2	Indikatorn rapporteras alla tre år (1 poäng): 302-1 302-3 303-3 305-2 Indikatorn rapporteras två av tre år (2 poäng): 302-2 Indikatorn rapporteras ett av tre år (3 poäng): 305-3 Genomsnitt: $(1+1+1+1+2+3)/6=1,5$	302-1 (2 poäng) 2023: MWh (megawattimme) 2022: MWh (megawattimme) 2021: GWh (gigawattimme) 303-3 (1 poäng) 2023: Kilotons 2022: Kilotons 2021: Kilotons Genomsnitt: $(2+1)/2=1,5$	2023: 302-1 NEJ 303-3 JA 305-3 NEJ $\frac{1}{3}=33\%$ (2 poäng) 2022: 302-1 JA 303-2 NEJ 303-4 NEJ $\frac{1}{3}=33\%$ (2 poäng) 2021: 303-2 JA 303-4 NEJ 305-3 JA $\frac{2}{3}=67\%$ (1 poäng) Genomsnitt: $(2+2+1)/3=1,67$

Tabell 3 är ett exempel som visar hur kodningsschemat hade kunnat se ut för företagen. Exemplet visar att företag X använt samma riktlinje två av de tre åren vilket resulterade i 2 poäng. När det kommer till rapporterade indikatorer så rapporterades fyra indikatorer alla tre åren hos företag X vilket gav 1 poäng för varje indikator. En annan indikator rapporterades i två år vilket gav 2 poäng och ytterligare en indikator rapporterades endast ett år och gavs därav 3 poäng. För måttenheter så fick indikator 302-1 2 poäng eftersom samma mått enhet rapporterades två av de tre åren. Indikator 303-3 fick 1 poäng eftersom samma mått enhet rapporterades alla åren. Sista delen om absoluta och relativa referenspunkter visade att år 2023 och 2022 var det två stycken nej och ett ja vilket resulterade i 2 poäng för respektive år. År 2021 blev det två stycken ja och ett nej vilket resulterade i 1 poäng. Efter poängsättningen räknades ett genomsnitt ut för alla fyra delar av analysmodellen.

3.3.1.1 Använda riktlinjer

I en hållbarhetsrapport eller som en del av årsredovisningen ska det framgå vilken av GRI:s standarder eller riktlinjer som företaget följer (GRI 2016). De riktlinjer som GRI har är GRI G1, GRI G2, GRI G3, GRI G3.1, GRI G4, GRI Standards 2016 samt GRI Standards 2021. Av företagens hållbarhetsrapporter granskades tre år vilka är 2023, 2022 och 2021. Utifrån det fick företagen poäng. Om det alla tre år användes samma riktlinje/standard så gavs 1 poäng, var det två olika under de tre åren så gavs 2 poäng och om det var olika för varje år så gavs 3 poäng.

3.3.1.2 Rapporterade indikatorer

I delen om rapporterade indikatorer eftersöktes alla indikatorer som rör miljö, det vill säga GRI 300 Environmental. Som tidigare nämnt har GRI olika riktlinjer som under åren utvecklats och sedan blivit till standarder. Något som skiljer riktlinjerna åt är namnen på indikatorerna. I GRI G4 heter indikatorerna för miljö EN1 - EN34 medan i GRI Standards har de fått namnen 301-1 - 308-2 (GRI u.å d). Eftersom inget företag använde GRI G4 så kommer indikatorerna enbart att benämnas enligt GRI Standards. Det fanns företag som hade med ett fåtal egna indikatorer men dessa bortsågs ifrån eftersom de benämndes som "own indicator" och därmed inte kunde kopplas till GRI:s indikatorer. Vissa indikatorer fanns med i indexet i hållbarhetsrapporten men inte i själva rapporten och fick därför bortses ifrån. Utöver det fördes alla indikatorer för miljö, det vill säga från 301-1 - 308-2 in i kodningsschemat. Alla indikatorer granskades och fick poäng från 1-3. Om indikatorn togs upp alla tre år så gavs 1 poäng, om den togs upp två av tre år så fick den 2 poäng och om den enbart togs upp ett av tre år så gavs 3 poäng. En summering gjordes och ett genomsnitt räknades ut och blev till en kod för respektive företag.

3.3.1.3 Måttenheter

I delen om måttenheter granskades rapporterna för att se vilka mått företagen använde för respektive indikator, till exempel kiloton, procent eller metriskt ton. Enbart de indikatorer som rapporterades alla tre år togs med. I vissa av företagen fanns indikatorer med i GRI:s index i hållbarhetsrapporten men det stod till exempel "not relevant to materiality" eller "information incomplete" och därför fanns inga mått eller värden. Dessa bortsågs ifrån. Om samma måttenhet användes för den aktuella indikatorn alla tre år så gavs 1 poäng. Användes

samma måttenheter två av tre år så gavs 2 poäng och om det var olika måttenheter alla tre åren eller om det inte fanns några mått så gavs 3 poäng. Sedan summeras poängen och ett genomsnitt räknades ut och blev till företagets kod.

3.3.1.4 Absolut och relativ referenspunkt

I sista delen studerades absoluta och relativa referenspunkter. Alla indikatorer för alla tre åren granskades. I vissa företag stod det att det aktuella företaget hade redovisat i till exempel procent med anledning av jämförbarheten. Indikatorerna studerades och fick antingen ett JA eller ett NEJ. Vad som krävdes för att få ett ja var att företaget hade med siffror från flera år så att det blev tydligt hur stor förändring som blivit, till det bättre eller sämre och att den totala summan fanns med i procent. Till exempel om en hållbarhetsrapport från 2023 granskades och specifikt indikatorn för Scope 1. Det som krävdes var att siffrorna för Scope 1 fanns med från minst år 2022 och 2021 också, det vill säga två ytterligare år och den totala summan i procent. Det är viktigt eftersom intressenter vill kunna se förändringar över åren. Om det exempelvis bara fanns med data för år 2023 och 2022 så gavs ett NEJ eftersom det inte går att bilda sig en uppfattning om hur långt företaget kommit i hållbarhetsarbetet. 1 poäng gavs om 67% av indikatorerna eller fler redovisades i absoluta och relativa referenspunkter, om det var mellan 33% och 67% så gavs 2 poäng och om färre än 33% redovisades så gavs 3 poäng. Poängen summerades och ett genomsnitt räknades ut.

3.3.2 Kodningsschema för jämförelse mellan företag

Tabell 4: Kodningsmanual för jämförelse mellan företag (sex stycken)

Verksamhetsår	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	<p>Samma riktlinjer i fem eller sex företag (1 poäng)</p> <p>Samma riktlinjer i två till fyra företag (2 poäng)</p> <p>Olika riktlinjer i alla företag (3 poäng)</p> <p>De riktlinjer som söks i rapporterna är GRI G1, GRI G2, GRI G3, GRI G3.1, GRI G4, GRI Standards 2016 och GRI Standards 2021. Om exempelvis ett företag använder G4, fyra företag använder G3 och ett använder GRI Standards 2016 ges koden 2.</p>	<p>Indikatorn rapporteras av fem eller sex företag (1 poäng)</p> <p>Indikatorn rapporteras av två till fyra företag (2 poäng)</p> <p>Indikatorn rapporteras av ett företag (3 poäng)</p> <p>En indikator i taget granskas. Ett genomsnitt av poängen av alla indikatorer som tagits upp i minst en hållbarhetsrapport räknas ut. Genomsnittet utgör faktorns kod.</p>	<p>Fem eller sex företag använder samma måttenhet för indikatorn (1 poäng)</p> <p>Två till fyra företag använder samma måttenhet för indikatorn (2 poäng)</p> <p>Samma måttenhet används för indikatorn i ett företag eller olika måttenheter används i alla företag (3 poäng)</p> <p>En indikator i taget granskas och då enbart de indikatorer som tagits upp av fem eller sex företag. Ett genomsnitt räknas ut. Genomsnittet utgör faktorns kod. Till exempel: ton, kiloton, metriskt ton.</p> <p>Om exempelvis fyra företag använder ton, ett företag kiloton och ett företag metriska ton ges poängen 2.</p>	<p>Fem eller sex företag redovisar absoluta och relativa referenspunkter för den aktuella indikatorn (1 poäng)</p> <p>Två till fyra företag redovisar absoluta och relativa referenspunkter för den aktuella indikatorn (2 poäng)</p> <p>Inget eller ett företag redovisar absoluta och relativa referenspunkter för den aktuella indikatorn (3 poäng)</p> <p>Både absoluta och relativa referenspunkter ska presenteras för varje indikator som rapporteras. En indikator i taget granskas och då enbart de indikatorer som tagits upp av fem eller sex företag. Ett genomsnitt räknas ut och detta utgör faktorns kod.</p>

Tabell 4 visar alla fyra delar av den analytiska modellen (riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter samt absoluta och relativa referenspunkter) för jämförbarheten mellan företag.

Gemensamt för de fyra faktorerna är att för att få 1 poäng så krävs att fem eller sex företag gjort på samma sätt. Det vill säga, rapporterat enligt samma riktlinje, rapporterat samma indikatorer, använt samma måttenheter för indikatorerna samt redovisat indikatorerna i absoluta och relativa referenspunkter. För att få 2 poäng behöver två till fyra företag ha gjort på samma sätt och om alla företag gjort på olika sätt så ges 3 poäng. Att få 1 poäng är att föredra eftersom det innebär att företagen rapporterat på samma sätt medan 3 poäng innebär att det finns stora skillnader i hur företagen rapporterar.

Tabell 5: Kodningsschema för jämförelse mellan företag (exempel)

Verksamhetsår	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	Företag 1: GRI Standards 2021	Indikatorer som rapporterats av fem eller sex företag (1 poäng):	302-1 (2 poäng)	302-1 (1 poäng)
	Företag 2: GRI Standards 2021	301-1	Företag 1: GWh (gigawattimme)	Företag 1: JA
	Företag 3: GRI G4	302-3	Företag 2: KWh (kilowattimme)	Företag 2: JA
	Företag 4: GRI G4	Indikatorer som rapporterats av två till fyra företag (2 poäng):	Företag 3: GWh (gigawattimme)	Företag 3: NEJ
	Företag 5: GRI Standards 2021	305-2	Företag 4: KWh (kilowattimme)	Företag 4: JA
	Företag 6: GRI G4	Indikatorer som rapporterats av ett företag (3 poäng):	Företag 5: GWh (gigawattimme)	Företag 5: JA
	Genomsnitt: 2	306-1	Företag 6: GWh (gigawattimme)	Företag 6: JA
		Genomsnitt: $(1+1+2+3)/4=1,75$	303-2 (1 poäng)	303-2 (2 poäng)
			Företag 1: m3	Företag 1: JA
			Företag 2: m3	Företag 2: NEJ
			Företag 3: m3	Företag 3: NEJ
			Företag 4: m3	Företag 4: NEJ
			Företag 5: m3	Företag 5: JA
			Företag 6: m3	Företag 6: NEJ
			Genomsnitt: $(2+1)/2=1,5$	Genomsnitt: $(1+2)/2=1,5$

Tabell 5 visar ett exempel på hur det hade kunnat se ut. När det gäller använda riktlinjer så rapporterade tre av företagen enligt GRI Standards 2021 och de andra tre företagen enligt GRI G4 vilket ger 2 poäng. För rapporterade indikatorer så rapporterades två stycken av fem till sex företag vilket ger 1 poäng vardera. En annan indikator rapporterades av två till fyra företag och fick därför 2 poäng och ytterligare en indikator som enbart rapporterades av ett företag fick 3 poäng. När det kommer till måttenheter och indikatorn 302-1 så rapporterade fyra företag samma måttenhet för indikatorn medan de andra två företagen rapporterade enligt ett annat, det resulterade i 2 poäng. För indikatorn 303-2 rapporterade alla företagen samma måttenhet vilket gav 1 poäng. Vad gäller absoluta och relativa referenspunkter och indikatorn

302-1 så rapporterades det av fem företag vilket blev 1 poäng. För indikatorn 303-2 så rapporterades datan i absoluta och relativa referenspunkter för endast två företag vilket gav 2 poäng.

3.3.2.1 Använda riktlinjer

I delen om använda riktlinjer så granskades rapporterna för att se vilka riktlinjer från GRI som företagen använde. De som söktes efter var G1, G2, G3.0, G3.1, G4, GRI Standards 2016 samt GRI Standards 2021. Om fem eller sex företag rapporterade enligt samma riktlinje så gavs 1 poäng, om två till fyra företag använde samma riktlinje så gavs 2 poäng och om alla företag använde olika riktlinjer så gavs 3 poäng. Därefter räknades ett genomsnitt ut som blev till faktorns kod.

3.3.2.2 Rapporterade indikatorer

I nästa tema som är rapporterade indikatorer så kontrollerades rapporterna för att se vilka indikatorer (inom miljö) som företagen rapporterade. De indikatorer som rapporterats av fem eller sex företag fick 1 poäng. Indikatorer som hade rapporterats av två till fyra företag fick 2 poäng och om enbart ett företag hade rapporterat en indikator så gavs 3 poäng. En summering gjordes, ett genomsnitt räknades ut och blev till faktorns kod.

3.3.2.3 Måttenheter

Vid det här temat studerades vilka måttenheter företagen använde för indikatorerna. I det här fallet kontrollerades enbart de indikatorer som rapporterats av fem till sex företag eftersom det är dem indikatorerna som möjliggör en jämförelse mellan varandra. Om samma måttenhet användes för fem eller sex företag så gavs 1 poäng. Om två till fyra företag använde samma måttenhet för indikatorn så gavs 2 poäng och om samma måttenhet användes i ett företag eller olika måttenheter användes i alla företag så gavs 3 poäng. Därefter summerades det och genomsnittet räknades ut till en kod.

3.3.2.4 Absolut och relativ referenspunkt

I det sista temat som handlar om absoluta och relativa referenspunkter så kontrollerades hur indikatorerna för miljö presenterades. Enbart de indikatorer som rapporterats av fem eller sex företag togs upp i den här delen, det vill säga samma tillvägagångssätt som för förra temat om måttenheter. Indikatorerna hade tidigare fått ett ja eller nej. Det som krävdes för att få ett ja var att företaget hade med siffror från flera år så att det blev tydligt hur stor förändring som

blivit, till det bättre eller sämre och att den totala summan fanns med i procent. Till exempel om en hållbarhetsrapport från 2023 hade granskats och specifikt indikatorn för Scope 1. Det som krävdes var att siffrorna för Scope 1 fanns med från minst år 2022 och 2021 också, det vill säga två ytterligare år och den totala summan i procent. Det är viktigt eftersom intressenter vill kunna se förändringar över åren. Om det exempelvis bara fanns med data för år 2023 och 2022 så gavs ett NEJ eftersom det inte går att bilda sig en uppfattning om hur långt företaget kommit i hållbarhetsarbetet. Om fem eller sex företag redovisade absoluta och relativa referenspunkter för indikatorn så gavs 1 poäng. Om två till fyra företag redovisade absoluta och relativa referenspunkter för indikatorn så gavs 2 poäng och om inget eller ett företag redovisade absoluta och relativa referenspunkter så gavs 3 poäng. Poängen summerades och ett genomsnitt räknades ut och blev till en kod.

3.4 Validitet

Den här studiens urval är strategiskt eftersom bolagen valts ut baserat på specifika kriterier som är relevanta för studiens syfte och med en målbild att möjliggöra fördjupad analys av de frågeställningar som undersöks, snarare än att sträva efter statistisk generaliserbarhet. Det är inget slumpmässigt urval och därför är det inte säkert att resultaten gäller för alla mode- och textilföretag. Däremot är det endast en bransch som studerats i den här studien vilket ger en bra bild av hur jämförbarheten ser ut, till skillnad från om flertalet branscher hade studerats.

Intern validitet har att göra med hur studien är utformad och genomförd och huruvida det går att utesluta andra orsaker till varför resultatet blev som det blev (Bryman & Bell 2017, s. 69). Den analytiska modellens utgångspunkt är att de fyra delarna (använda riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter och absoluta och relativa referenspunkter) har en kausal påverkan på jämförbarheten i hållbarhetsrapporter. Därför är det relevant att fundera över om slutsatserna i den kausala relationen mellan variablerna är motiverade eller ej. Det är något som kan vara svårt att avgöra. Att använda riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter och absoluta och relativa referenspunkter påverkar jämförbarheten är inte otänkbart men jämförbarhet är ett komplext ämne och det finns sannolikt fler faktorer än de fyra nämnda som har en påverkan på jämförbarheten i hållbarhetsrapporter.

En annan faktor som hade kunnat påverka jämförbarheten är storleken på företaget. Jeriji, Louhichi och Ftiti (2022) menar att det kan vara en kostnadsfråga för företagen vilket bekräftas av Avram et al. (2018) som hävdar att kvalitén på hållbarhetsrapporter kan variera

exempelvis beroende på vilken typ av bransch det handlar om och storleken på företaget. Det innebär att det för ett mindre företag kan vara svårare att bibehålla en hög jämförbarhet och kvalitet på rapporterna över åren. I den här studien var det fem stora företag och ett medelstort och en rimlig slutsats utifrån analysmodellen hade kunnat vara att de större företagen rapporterar om fler indikatorer och att det automatiskt skulle leda till en sämre jämförbarhet för dem eftersom om ett företag rapporterar om många indikatorer så blir det svårare att bibehålla en hög jämförbarhet vid en jämförelse med ett företag som rapporterar om ett mindre antal indikatorer.

3.5 Reliabilitet

Bryman och Bell (2017, s. 68) beskriver en hög extern reliabilitet som goda chanser att kunna få samma resultat om man gör om studien. Den här studien utgår från offentliga hållbarhetsrapporter som oftast finns tillgängliga på företagens webbplatser under sektioner som "Sustainability" eller "Reports". Det faktum att rapporterna är offentliga och enkla att nå gör att den externa reliabiliteten ökar eftersom det gör det lättare att göra om studien och få samma resultat. Något som försämrar den externa reliabiliteten i den här studien är att det finns en risk att forskarna har olika tolkningar eller uppfattningar av rapporterna. Det är något som forskare försöker undvika genom att ha tydliga normer och regler kring hur datan ska analyseras och att gå igenom materialet flera gånger.

Reliabilitet handlar även om kodningsmanualen- och schemat i den här studien och huruvida de kan appliceras på andra, liknande studier. Det är möjligt även om färre/ fler år skulle studeras och färre/ fler företag skulle granskas eftersom det går att anpassa kodningen efter detta. I den här studien studerades företagen över tre år och ett poängsystem från 1-3 användes men det går att anpassa poängsystemet om man skulle vilja studera till exempel sex år. För att nå en hög intern reliabilitet var forskarna noggranna med att samla in datan tillsammans för att undvika olikheter i forskarnas tolkningar och uppfattningar av datan. Det är av den anledningen viktigt att ha en kodningsmanual eftersom den vägleder forskarna till att koda och analysera datan på ett liknande sätt. Däremot bör nämnas att kodningen i studien grundar sig på forskarnas bedömningar, något som är oundvikligt men som är viktigt att veta eftersom det kan minska tillförlitligheten i studien.

3.6 Metodkritik

Viss kritik kan riktas mot metoden när det kommer till datainsamlingen. Att analysera rapporterna hos de sex företagen inom mode- och textilbranschen var utmanade och tidskrävande, särskilt för delarna om måttenheter och absoluta och relativa referenspunkter. En del rapporter var upp till 100 sidor och att leta efter vilken måttenhet som tillämpades för respektive indikator var krävande och ökade risken för forskarna att göra misstag. Utöver det var det mycket material att samla in vilket gjorde det nödvändigt att sortera datan i olika dokument. Det är en av anledningarna till att studien endast undersökte sex företag. Resultatet kan därmed inte sägas gälla för hela branschen eftersom det inte gjorts något slumpmässigt urval vilket innebär att alla i populationen inte haft lika stor chans att komma med i urvalet. Det hade även varit bra med en större variation i företagens storlek men det var ett begränsat antal mode- och textilföretag som rapporterat enligt GRI och hade rapporter för åren 2021, 2022 och 2023 vilket gjorde att det inte fanns många alternativ. Utöver det så undersöktes endast den miljömässiga delen i hållbarhetsrapporterna. Den sociala och ekonomiska delen som även den är en viktig del av rapporterna undersöktes inte i den här studien vilket innebär att det inte går att säga något om jämförbarheten i hållbarhetsrapporterna generellt sett utan enbart den miljömässiga delen av rapporterna.

I studien användes en analytisk modell med fyra delar (använda riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter samt absoluta och relativa referenspunkter) som alla påverkar jämförbarheten i hållbarhetsrapporter. Modellen är beprövad genom tidigare forskning vilket styrker användbarheten och relevansen. Nackdelen med den analytiska modellen är att den inte är fullständig. Alla fyra delar i modellen påverkar jämförbarheten men det finns ytterligare faktorer som kan tänkas påverka. Till exempel storlek på företaget, geografiskt område, kulturella kontexter, intressenterna samt hur länge företaget har funnits och upprättat rapporter. Information om företagen hämtades från deras hållbarhetsrapporter vilket kan anses vara en mindre trovärdig källa eftersom det finns studier (Hedberg & von Malmborg 2003; PWC 2018) som visar på att företag kan föra fram det positiva i rapporterna och utelämna det som hade fått dem att se sämre ut vilket innebär att rapporterna kan vara partiska och vinklade. Det är inte säkert att företagens hållbarhetsrapporter ger en fullständig och korrekt bild av hållbarhetsarbetet. Därav hade studien kunnat kompletteras med exempelvis intervjuer för att få en ännu bättre spegling av verkligheten.

Genom att ha detta i åtanke och att det kan ha påverkat resultatet så kan studien ge en förståelse för hur jämförbara hållbarhetsrapporter inom mode- och textilbranschen är samt tydliggöra vilka begränsningar som finns vilket kan vara värdefullt för framtida forskning.

4. Empiri

I följande avsnitt presenteras det empiriska materialet som samlats in från totalt arton hållbarhetsrapporter. Det görs en sammanfattande presentation av de sex företagen inom mode- och textilbranschen som varit ändamål för studien. Därefter redovisas den insamlade datan för jämförbarheten över tid samt jämförbarheten mellan företagen i tabeller.

4.1 Presentation av företagen

Nedan följer en kort redogörelse av de sex bolag som varit föremål för studien. En sammanfattande tabell presenteras även som visar företagens omsättning, om företaget gått med vinst eller förlust och om företaget räknas som ett medelstort eller stort företag.

4.1.1 Kappahl

Kappahl grundades 1953 i Göteborg när Per-Olof Ahl öppnade sin första butik där han sålde kappor till kvinnor (Kappahl u.å.). Per-Olof fick sedan smeknamnet Kapp-Ahl och bytte även till samma namn på sin butik (ibid). Kappahl är ett svenskt modeföretag vilka designar och säljer mode för kvinnor, män och barn (Kappahl u.å.) och är enligt deras hållbarhetsrapport en ledande modekedja i Norden (Kappahl 2023). Företaget har runt 340 butiker under varumärkena Kappahl och Newbie, spridda över 5 olika länder vilka är Sverige, Norge, Finland, Polen och Storbritannien (Kappahl 2023). Utöver de fysiska butikerna bedriver Kappahl en omfattande e-handelsverksamhet som når fler än 20 marknader i Europa och Asien (Kappahl 2023). 2023 omsatte Kappahl 5 miljarder vilket resulterade i en vinst på 487 miljoner (Kappahl u.å)

4.1.2 H&M

H&M grundades 1947 av Erling Persson i Västerås då han öppnade sin första klädbutik med idén att sälja prisvärda kläder för kvinnor, butiken hette då "Hennes" (H&M u.å.). H&M som det idag heter är nu ett globalt ledande företag inom mode och hemtextil (H&M u.å.). Under 2023 hade H&M ett stort nätverk med 4 369 butiker i mer än 75 länder samt en betydande e-handelsnärvaro som täcker 60 marknader världen över (H&M Group 2023). Företaget erbjuder ett brett sortiment av kläder och hemtextilier genom varumärkena H&M, COS, Monki, Weekday, & Other Stories och Arket, som riktar sig till olika kundsegment, från prisvärda till mer exklusiva alternativ (H&M Group 2023). För 2023 rapporterade H&M en

omsättning på 264 miljarder kronor och en nettovinst på 10 miljarder. Företaget är majoritetsägt av familjen Persson via Ramsbury Invest (H&M Group 2023).

4.1.3 Filippa K

Filippa K grundades 1993 i Stockholm av Filippa Knutsson, Karin Hellners och Patrik Kihborg då de såg ett behov av enkla, välgjorda plagg (Filippa K u.å.) och har sedan dess vuxit till en internationell erkänd svensk modekedja. Företaget erbjuder kläder för både kvinnor och män, med design som kännetecknas av enkelhet, tidlöshet och hög kvalitet (Filippa K u.å.). Under 2023 hade Filippa K över 40 butiker och en stark e-handelnärvaro på internationella marknader som Sverige, Storbritannien, Tyskland och USA (Filippa K 2023). Under verksamhetsåret 2023 hade Filippa K en omsättning på cirka 355,6 miljoner SEK och resultatet visade på en förlust på 56,1 miljoner SEK (Allabolag u.å a).

4.1.4 Lindex

Lindex grundades 1954 i Alingsås av Ingemar Boman och Bengt Rosell och har sedan dess etablerat sig som en ledande detaljhandelskedja inom mode och underkläder för kvinnor och barn (Lindexgroup u.å a). Företaget är en del av den internationella modekoncernen Stockmann Group sedan 2007 och har cirka 440 butiker i 18 länder, samt en stark e-handelnärvaro som är tillgänglig i 34 länder (Lindexgroup u.å. b). För verksamhetsåret 2023 omsatte Lindex mer än 7 miljarder kronor och redovisade en vinst på 1 miljard SEK. (Lindexgroup u.å. b).

4.1.5 Gina Tricot

Gina Tricot är en svensk modekedja som grundades 1997 av Annette och Jörgen Appelqvist och är idag ett välkänt företag med trendiga kläder för kvinnor och ungdomar (Gina Tricot u.å.). Företaget har över 155 butiker runt om i Norden och omkring 1550 anställda (Gina Tricot u.å.). Verksamhetsåret 2023 omsatte Gina Tricot 1,4 miljarder kronor med ett resultat på 191 miljoner SEK i vinst (Krafman u.å.)

4.1.6 NA-KD

NAKD grundades 2015 av Jarno Vanhatapio och har snabbt vuxit till en framstående aktör inom den internationella modebranschen med särskilt fokus på e-handel. Företaget erbjuder ett brett sortiment av damkläder, accessoarer och skönhetsprodukter med en trendig och prisvärd profil. Under 2023 hade NAKD en stark närvaro på marknader som Sverige, Tyskland

och Storbritannien. Det rapporterades en omsättning på cirka 2 miljarder kronor 2023 och redovisade ett resultat före skatt på förlust med 311 miljoner (Allabolag u.å b). Sedan 2024-12-12 inleddes rekonstruktion på bolaget (Allabolag u.å. b).

Tabell 6: Sammanfattande tabell med information om företagen

Företag	Omsättning	Vinst/Förlust	Storlek
Kappahl	5 miljarder	487 miljoner i vinst	Stort företag
H&M	264 miljarder	10 miljarder i vinst	Stort företag
Filippa K	355 miljoner	56 miljoner i förlust	Medelstort företag
Lindex	7 miljarder	1 miljard i vinst	Stort företag
Gina Tricot	1,4 miljarder	191 miljoner i vinst	Stort företag
NA-KD	2 miljarder	311 miljoner i förlust	Stort företag

Tabellen visar information från 2023 om företagens omsättning, om de har gått med vinst eller förlust samt om företaget räknas som ett litet, medelstort eller stort företag enligt EU kommissionen. Som tabellen visar är alla företag stora förutom ett som är ett medelstort företag. Trots att fem av sex företag räknas som stora så är det en stor variation i storlek, allt från en omsättning på 1,4 miljarder till 264 miljarder. Enligt tabellen är det två företag som går med förlust, Filippa K och NA-KD.

4.2 Jämförbarhet över tid

Tabellen nedan (tabell 7) visar vilka koder företagen fick för de fyra olika delarna av analysmodellen. Företagen fick poäng som sedan summerades och räknades fram till ett genomsnitt som blev till en kod. Siffrorna i tabellen är koderna för respektive företag som är markerade i ljusgrönt tillsammans med genomsnittet som är markerat med en mörkare grön.

Tabell 7: Jämförbarhet över tid

	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt	<u>Genomsnitt</u>
KappAhl	2	1,2	1	2,67	1,72
H&M	1	1,26	1	2	1,32
Filippa K	2	1,58	2,23	3	2,20
Lindex	2	1,14	1	2	1,54
Gina Tricot	2	1	1	2	1,50
NA-KD	2	1,4	1,11	2	1,63
<u>Genomsnitt</u>	1,83	1,26	1,22	2,28	1,65

Tabellen är en sammanställning av resultaten för företagen över tre år. En kod räknades ut för respektive företag för de fyra delarna av analysmodellen som är: använda riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter och absolut och relativ referenspunkt. Företagen fick poäng från 1-3 där 1 innebär att det är störst chans till jämförbarhet medan 3 innebär att det är en liten möjlighet att kunna göra jämförelser. Ett genomsnitt har räknats ut utifrån företagets koder för att kunna se hur företagen placerar sig. Det gjordes genom att summera koderna för alla fyra delar och sedan dividera med fyra för att få fram ett genomsnitt. Tabellen visar att H&M är det företag som ligger bäst till med koden 1,32. Det innebär att H&M är det företag med störst jämförbarhet över tid (år 2023, 2022 och 2021). Gina Tricot är inte långt ifrån med koden 1,50, därefter kommer Lindex med 1,54, NA-KD med 1,63, KappAhl med 1,72 och till sist Filippa K med 2,20.

För del ett av analysmodellen som handlar om riktlinjer så har endast ett företag använt samma alla tre år vilket är H&M som använde GRI Standards 2021. Det innebär att det bara är H&M som fått koden 1, de fem andra företagen har fått koden 2. De riktlinjer som GRI har

är G1, G2, G3.0, G3.1, G4, GRI Standards 2016 och GRI Standards 2021, den sistnämnda som är den senaste. GRI Standards utvecklas ständigt och förändras genom åren och vissa företag är snabbare än andra att anamma förändringar.

När det kommer till rapporterade indikatorer så var det Gina Tricot som fick lägst poäng med koden 1 och Filippa K som fick högst poäng med koden 1,58. Låga poäng är att föredra eftersom det visar på god sannolikhet att kunna göra jämförelser. För att få 1 poäng krävdes det att företaget hade rapporterat samma indikatorer alla tre åren vilket Gina Tricot hade. Om indikatorer hade tillkommit eller försvunnit genom de tre åren så fick företagen högre poäng eftersom jämförbarheten minskade. Både år 2021 och 2022 rapporterade Kappahl 8 indikatorer men år 2023 var det 9 indikatorer. H&M rapporterade 23 stycken indikatorer år 2021 och 31 stycken år 2022 och 2023. Filippa K rapporterade om 13 stycken indikatorer år 2021 och 31 stycken år 2022 och 2023. Lindex rapporterade om 7 indikatorer år 2021 och 2022 men bara 6 stycken år 2023. Gina Tricot rapporterade om 8 indikatorer alla tre åren och företaget NA-KD rapporterade 8 indikatorer år 2021 och 15 indikatorer år 2022 och 2023.

Den tredje delen av analysmodellen är måttenheter. Där fick fyra av företagen (Kappahl, H&M, Lindex och Gina Tricot) koden 1 vilket innebär att de rapporterade samma mått för indikatorerna över åren. NA-KD fick 1,11 vilket även det är nära 1 och Filippa K var längst ifrån med koden 2,23. Det betyder att Filippa K hade en stor variation av måttenheter men det förekom också att det inte fanns någon data för indikatorerna. Tabellen visar att genomsnittet för delen om måttenheter var 1,22 vilket är bra eftersom låga poäng visar på god sannolikhet att kunna göra jämförelser, i det här fallet en kod så nära 1 som möjligt. När det kommer till den sista delen av analysmodellen som är absoluta och relativa referenspunkter så fick alla företag en kod åt det högre hållet. H&M, Lindex, Gina Tricot och NA-KD fick koden 2 medan Kappahl fick 2,67 och Filippa K fick koden 3. Det var den delen där företagen presterade sämst vilket innebär att det är en liten möjlighet att kunna göra jämförelser.

4.3 Jämförbarhet mellan företag

I tabellen nedan (tabell 8) presenteras resultaten för jämförbarheten mellan företag. Siffrorna markerade i ljusgrönt visar koderna som blev till genom att analysera hur många av de sex företagen som rapporterade på samma sätt år 2021, 2022 och 2023. Koden 1 är att föredra eftersom det visar att fem eller alla sex företag gjort på samma sätt det året, till exempel följt samma standard. Genomsnittet är markerat med en mörkare grön.

Tabell 8: Jämförbarhet mellan företag

	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt	<u>Genomsnitt</u>
2023	1	1,87	1,5	1,25	1,41
2022	2	1,94	1,33	1	1,57
2021	1	2,17	1	2	1,54
<u>Genomsnitt</u>	1,33	1,99	1,28	1,42	1,51

Tabellen är en sammanställning av resultaten, likt tabell 7, men avser jämförelser mellan företagen över tre år. För verksamhetsåren 2023, 2022 och 2021 räknades en kod ut för respektive del i analysmodellen, det vill säga använda riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter samt absolut och relativ referenspunkt. Varje år fick poäng från 1-3 för respektive tema där 1 innebär störst möjlighet för jämförbarhet mellan företag medan 3 innebär lägst möjlighet för jämförbarhet. Ett genomsnitt har räknats ut för vart och ett av verksamhetsåren genom att summera koderna för de fyra delarna och sedan dividera med fyra. Tabellen visar att hållbarhetsrapporterna för verksamhetsår 2023 ligger på 1,41 och därmed har lägst genomsnitt. Detta innebär att hållbarhetsrapporterna för verksamhetsåret 2023 av de företag som ingår i studien hade störst möjlighet för jämförbarhet sinsemellan. Verksamhetsår 2022 har ett resultat på 1,57 och är därmed det år med lägst möjlighet till jämförbarhet mellan företagen, verksamhetsåret 2021 kom inte långt efter med ett resultat på 1,54.

Delen av kodningschemat som avser riktlinjer kodades på så sätt att om fem eller sex företag upprättat sina hållbarhetsrapporter enligt samma riktlinjer innebar detta 1 poäng. Samma riktlinjer i två till fyra företag gav 2 poäng och olika riktlinjer i alla företag gav 3 poäng. De riktlinjer som GRI har som söktes är G1, G2, G3.0, G3.1, G4, GRI Standards 2016 och GRI

Standards 2021. År 2023 använde alla företagen GRI Standards 2021 vilket gav koden 1. År 2022 använde fyra av företagen GRI Standards 2021 och två företag GRI Standards 2016 vilket gav koden 2. Det sista året, 2021, använde fem av företagen GRI Standards 2016 och ett företag GRI Standards 2021 vilket gav koden 1.

Rapporterade indikatorer kodades på följande sätt; om indikatorn rapporterats av fem eller sex företag gav detta 1 poäng, rapporterats av två till fyra företag gav 2 poäng och om den rapporterats av ett företag gav detta 3 poäng. Ett genomsnitt beräknades sedan av samtliga indikatorer vilket utgör koden. Resultatet visar att det för hållbarhetsrapporterna verksamhetsåret 2023 var störst möjlighet för jämförbarhet med ett poängsnitt på 1,87. Därefter placerade sig verksamhetsår 2022 med poäng på 1,94 och det år som anses varit minst jämförbart mellan företag när det kommer till rapporterade indikatorer är år 2021 med ett poängsnitt på 2,17.

På samma vis kodades måttenheter där en indikator granskades i taget, däremot endast de som tagits upp av fem eller sex företag. Resultatet visade en trend på minskad jämförbarhet för varje år då verksamhetsår 2021 fick kod 1, verksamhetsår 2022 kod 1,33 och verksamhetsår 2023 kod 1,5.

Till sist granskades absoluta och relativa referenspunkter där verksamhetsår 2022 hade bäst resultat med kod 1, därefter placerades verksamhetsår 2023 med 1,23 och till sist verksamhetsår 2021 med kod 2.

5. Analys

I det här kapitlet presenteras analysen av de empiriska resultaten i relation till den teoretiska referensramen. Analysen görs utifrån de fyra delarna i analysmodellen (riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter och absoluta och relativa referenspunkter) och följer därmed samma struktur. Analysen innefattar även en reflektion kring den analytiska modellen som helhet samt en övergripande diskussion jämförbarheten i hållbarhetsrapporter.

5.1 Analytiska modellens 4 teman

5.1.1 Använda riktlinjer

Vi har funnit att enbart ett företag har rapporterat enligt samma riktlinje/standard alla tre åren vilket är H&M som är det största företaget i studien. Resterande fem företag har rapporterat enligt samma riktlinje/standard två av de tre åren. Det visar att H&M som är det största företaget i studien anammar förändringar i standarderna snabbast av de sex företagen. Filippa K och Lindex var senast med att börja använda GRI Standards 2021. En anledning till att Filippa K var sen med att börja använda GRI Standards 2021 kan vara för att det är det minsta företaget i studien, det vill säga med lägst omsättning. Lindex är ett av de större företagen i studien och borde därmed ha varit snabbare med att ändra till GRI Standards 2021. Tidigare forskning har visat att en förändring i riktlinjer gör det svårt att jämföra företag både över tid och företag emellan, det innebär att det kan vara en anledning till resultatet för jämförbarheten (Zsóka & Vajkai 2018). Grundförutsättningarna för kunna göra jämförelser av de sex företagen inom mode- och textilbranssen är därmed sämre eftersom företagen inte utgår från samma standard alla tre åren. Däremot är det positivt att alla företagen använde GRI Standards. Hade exempelvis några av företagen använt sig av GRI G4 så hade indikatorerna hetat EN1 - EN34 i stället för 301-1 - 308-2 som de heter i GRI Standards. Det är samma indikatorer men med olika namn och det hade gjort analyserna mer tidskrävande och utgjort en risk för oavsiktliga fel.

Det faktum att alla företagen inte utgår från samma standard har resulterat i att det finns betydande skillnader i rapporteringen mellan företagen och över tid, något som kan bero på att riktlinjerna är för generella vilket gör att företagen får mycket valfrihet i vad de ska

rapportera och hur det ska presenteras (Hedberg & von Malmborg 2003, s. 163).

Svårigheterna i skapandet av detaljerade ramverk kan tänkas bero på att ramverken ska vara generella för att kunna appliceras på flera branscher vilket kan bli svårt om ramverken är för snäva eftersom branscher kan skilja sig åt i många aspekter. Som nämnt i problematiseringen så vill GRI skapa ett gemensamt språk som gör att företag rapporterar om samma saker och på samma sätt, något som det verkar finnas förbättringsmöjligheter inom baserat på resultaten i den här studien. Däremot är det ett steg i rätt riktning att företagen följer med i utvecklingen och att alla företag i den här studien har övergått till GRI Standards, även fast en del av företagen använde den äldre versionen GRI Standards 2016 istället för GRI Standards 2021. Forskare menar att hållbarhetsrapportering saknar harmonisering. Trots förekomsten av fler internationella standarder och ramverk finns betydande variationer i hur företag tillämpar riktlinjerna/standarderna (Korca, Costa & Bouten 2023; Cerioni, D'Andrea, Giuliani & Marasca 2021). Det finns en flexibilitet som resulterar i skillnader i rapporternas innehåll och kvalitet vilket försvårar jämförbarheten (Korca, Costa & Bouten 2023; Zsóka & Vajkai 2018).

5.1.2 Rapporterade indikatorer

Forskning visar att om indikatorer tillkommer eller faller bort så påverkar det jämförbarheten på ett negativt sätt (Avram et al. 2018). Företagen fick poäng från 1-3 där så nära 1 som möjligt är att föredra eftersom det betyder att det är störst möjlighet för jämförbarhet. Alla företagen var relativt nära 1 vilket är bra för jämförbarheten. Vilka resultat företagen fick i det här temat och varför kan bero på en mängd olika saker. Till exempel storleken på företaget och mängden indikatorer som rapporterades, för det var något som skilde sig åt mellan företagen. Som tidigare nämnt i teorin menar Diouf och Boiral (2017) att företagen inte har möjlighet att rapportera alla indikatorer vilket betyder att de kan behöva göra ett urval, något som Avram et al. (2018) bygger vidare på och menar att indikatorer tillkommer, faller bort och förändras under åren. Det är även vanligt att företagen lägger till egna indikatorer vilket har både för- och nackdelar (Diouf & Boiral 2017). Fördelen är att de egna indikatorerna är specifika och kopplade till det företagets arbete men nackdelen är att det blir komplicerat att göra jämförelser med andra företag. Ramverken för hållbarhetsrapportering behöver vara generella för att kunna appliceras på olika branscher men det kan leda till att informationen som presenteras är för allmän vilket kan vara en anledning till att företag vill lägga till egna indikatorer. Zsóka och Vajkai (2018) framhåller däremot att trots att GRI syftar till att skapa en strukturerad ram för rapportering, kan hållbarhetsrapporter mellan företag vara svåra att jämföra. Detta på grund av det utrymme för flexibilitet och tolkning som GRI tillåter, vilket

kan resultera i betydande variationer mellan rapporterna (Zsóka & Vajkai 2018). I den här studien bortsåg vi från de egna indikatorerna eftersom de inte hade några siffror för indikatorn som till exempel "301-1" som är "materials used by weight or volume". Om de egna indikatorerna hade tagits med så hade jämförbarheten sannolikt blivit ännu lägre.

Både år 2021 och 2022 rapporterade KappAhl åtta indikatorer men år 2023 var det nio indikatorer vilket är en ökning med en indikator. H&M däremot rapporterade betydligt fler indikatorer, 23 stycken år 2021 och 31 stycken år 2022 och 2023 vilket är en ökning med åtta indikatorer. Filippa K rapporterade om 13 stycken indikatorer år 2021 och 31 stycken år 2022 och 2023 vilket är en betydande ökning. Lindex rapporterade om sju indikatorer år 2021 och 2022 men enbart sex stycken år 2023 vilket innebär att en indikator fallit bort. Det är en intressant utveckling, i det här fallet handlade det om indikator 307-1 "Non-compliance with environmental laws and regulations" (Lindex 2023, s. 77-78). Gina Tricot rapporterade om åtta indikatorer samtliga tre år och företaget NA-KD rapporterade åtta indikatorer år 2021 och 15 indikatorer år 2022 och 2023 vilket är en ökning med sju indikatorer. Sammantaget har de flesta företagen en gradvis ökning av indikatorer över åren förutom Lindex som hade en minskning med en indikator. Zsóka och Vajkai (2018) belyser att en förändring av indikatorer kan bero på att en indikator är relevant ett år men inte ett annat. Enligt tabellerna är jämförbarheten över tid (1,26) bättre än jämförbarheten mellan företag som var 1,99 för temat rapporterade indikatorer.

Diouf och Boiral (2017) hävdar att företag utgår från det aktuella företaget vid val av indikatorer vilket kan vara en förklaring till varför samma indikatorer i hög grad används i samma företag över tid än företag emellan. Något annat som kan påverka är om företagen utgår från olika riktlinjer eftersom det kan vara skillnader i hur många indikatorer som finns. Däremot är det en relevant upptäckt att trots att alla företagen följer GRI Standards, den gamla och den uppdaterade versionen, så är det en stor variation i hur många indikatorer som rapporteras, år 2023 är det allt från 6 till 31 stycken. Det gör de tydligt att företagen kommit olika långt i arbetet med hållbarhetsrapporteringen och det blev även tydligt vid granskningen av rapporterna att kvalitén skiljer sig åt beroende på företag. Till exempel hade H&M omfattande rapporter på upp till 100 sidor medan Filippa K hade allt mellan 20-55 sidor, något som kan bero på att H&M är ett betydligt större företag med tillgång till fler resurser. När det kommer till jämförbarheten mellan företagen så var 2023 det bästa året med 1,87, därefter kommer år 2022 med 1,94 och 2021 med 2,17. Det innebär att jämförbarheten för

rapporterade indikatorer förbättras med åren, något som kan bero på att kraven för vad som ska rapporteras och hur det ska rapporteras har ökat.

5.1.3 Måttenheter

När det gäller temat om måttenheter så fick fyra företag koden 1 vilket innebär att de rapporterade samma måttenheter för indikatorerna alla tre åren. NA-KD fick 1,11 vilket även det är nära 1 och Filippa K fick 2,23 eftersom de hade en stor variation i vilka måttenheter de använde och i flera fall fanns ingen rapporterad data. Enligt Avram et al. (2018) förekommer det att företag byter måttenhet över åren även om det är mindre vanligt. Det förekom i den här studien vilket försvårar jämförbarheten och gör det svårare för intressenter att kunna bilda sig en uppfattning om företagets resultat.

Det faktum att flera av företagen i den här studien använder samma måttenhet för indikatorn över åren kan förklaras med hjälp av intressentteorin. Intressentteorin handlar om att tillgodose intressenternas behov, i det här fallet sker det genom informativa och kvalitativa hållbarhetsrapporter. Företagen visar genom det att de tar ansvar och är transparenta med företagets miljöarbete och det är av stor vikt när det kommer till branscher med miljöfarliga utsläpp, som mode- och textilbranschen i det här fallet. Avram et al. (2018) uppmärksammade i sin studie att miljökänsliga företag hade en mer utvecklad miljöredovisning än företag som inte har en stor påverkan på miljön. Tabellerna visar att jämförbarheten över tid för måttenheter (1,22) är bättre än jämförbarheten mellan företag som var 1,28 men de är inte långt ifrån varandra. Båda två är nära 1 vilket innebär att det finns goda chanser att kunna göra jämförelser. Vid en analys av tabellen om jämförbarheten mellan företagen så blir det tydligt att den för måttenheter var som bäst 2021, lite sämre 2022 och som sämst år 2023. Det betyder att det har blivit sämre över åren vilket kan vara för att antalet indikatorer har ökat genom åren för alla företagen förutom Gina Tricot som haft samma alla tre år och Lindex som minskat med en indikator.

Det blir svårare för företag som har 30 indikatorer att behålla en hög jämförbarhet i alla fyra delar av analysmodellen än vad det blir för företag som rapporterar om 10 indikatorer och där behöver standardiseringsorganisationer fundera över vad som är viktigast. Är det att rapportera om många olika indikatorer som är viktigast eller är det att ha ett mindre antal och i stället ha en högre jämförbarhet? Det är möjligt att kombinera båda två, det visar H&M som är ett stort företag som rapporterar många indikatorer och placerar sig som det bästa

företaget i den här studien om jämförbarhet. Däremot har H&M på grund av dess storlek tillgång till mer resurser och kan lägga mer tid och energi på sina hållbarhetsrapporter. Filippa K som är ett mindre företag än H&M rapporterar lika många indikatorer som H&M men placerar sig sist av de sex företagen.

5.1.4 Absolut och relativ referenspunkt

För att kunna göra jämförelser så krävs det att företagen presenterar datan i absoluta och relativa referenspunkter, om det är en hållbarhetsrapport från 2023 som i ett avsnitt presenterar data för utsläpp så ska det finnas med vad resultaten för 2022 och 2021 också, det vill säga två ytterligare år och den totala summan i procent. Det är centralt att sådan information finns med för ett resultat av utsläppen år 2023 säger inte mycket om man inte vet hur det sett ut tidigare och om det har minskat eller ökat och med hur mycket. En hållbarhetsrapport ska vara tydlig och lätt för intressenter att förstå (GRI u.å c). När det kommer till jämförbarheten över tid så visar tabellerna att den här delen av analysmodellen var den som fick högst kod, 2,28. Det betyder att företagen är mindre bra på att rapportera indikatorerna i absoluta och relativa referenspunkter och att det finns rum för förbättring. Tabellen om jämförbarhet mellan företagen visar 1,42 vilket är betydligt bättre. År 2021 hade lägst kod, sedan kommer år 2023 och sist kommer 2022 vilket visar att det går upp och ned över åren. Viktigt att nämna är däremot att nästan alla företag hade data från det rapporterade året och ett år till men eftersom kravet i den här studien var att det skulle finnas med från sammanlagt tre år så fick de företagen ett nej i stället för ja. Detta eftersom det är svårt att avgöra hur företagens data förändras över endast två år.

5.2 Den analytiska modellen som helhet

Den analytiska modellen med de fyra faktorerna är baserad på tidigare forskning och alla påverkar jämförbarheten i hållbarhetsrapporter. Det är inte enbart fyra enskilda faktorer utan de hänger samman till viss del. Till exempel kan val av riktlinjer och huruvida de förändras under åren eller inte påverka vilka indikatorer som rapporteras (Avram et al. 2018). I den här studien användes enbart GRI Standards men både den gamla och uppdaterade versionen under de tre åren som studerades vilket gör det svårare att mäta jämförbarheten och det blir svårare att upptäcka skillnader och likheter. Den här studien visar att företagen inte utgick från samma standard och det kan vara en av anledningarna till att det fanns stora skillnader i antalet indikatorer som rapporteras. Riktlinjerna/standarderna kan kopplas samman med antalet rapporterade indikatorer, måttenheter samt absoluta och relativa referenspunkter

eftersom det kan påverka vilka indikatorer som rapporteras. Absoluta och relativa referenspunkter är den delen där företagen presterade sämst över tid, det är av stor vikt att det finns data från flera år i rapporterna för att intressenterna med enkelhet ska kunna se förändringar, det behöver företagen förbättra i rapporterna.

En gemensam nämnare för alla de sex företagen var att indikatorerna 305-1 och 305-2 rapporterades av alla företag alla tre år, det är inte många med tanke på att det finns över 30 indikatorer företagen kan rapportera om. Indikatorerna 305-1 och 305-2 står för Scope 1 och Scope 2 som handlar om utsläpp. Scope 1 är utsläppen som sker i den egna verksamheten (direkta), det vill säga till exempel utsläpp från bensin- och/eller dieseldrivna fordon (Naturvårdsverket u.å. b). Scope 2 innefattar indirekta utsläpp kopplat till en organisation eller verksamhet. Utsläppen bildas exempelvis av elproduktion för att driva en fabrik eller för att värma en kontorsbyggnad (ibid.). Det faktum att det är indikatorerna som rapporterats alla år av alla företag tyder på att det är något viktigt för företagen att rapportera om vilket kan kopplas till intressentteorin.

Intressenter ställer krav på företag som företagen är måna om att uppfylla. H&M nämnde i rapporten från 2023 att de hade för att bibehålla jämförbarheten rapporterat indikator 306-3 i procent istället för vikt eller volym. I hållbarhetsrapporten från 2022 skrev H&M för indikator 301-1 "As requested by many of our stakeholders and for comparability reasons, we report our sourcing of more sustainable and/or recycled materials in percent and not by weight or volume" (H&M 2022, s. 8-12). Det är ett bevis på att företag gör mycket för intressenternas skull och vill göra dem nöjda. Enligt intressentteorin ska organisationer kunna balansera en mängd olika intressenters krav och förväntningar (Bartolacci et al. 2022). Intressentteorin kan hjälpa till att analysera om företagets prioriteringar leder till skillnader i rapportens struktur och detaljeringsgrad, vilket det har gjort för H&M i det här fallet som i sin tur påverkar jämförbarheten på ett negativt sätt. Det visar att intressenterna kan vara en av orsakerna till att ett företags jämförbarhet är låg vilket stämmer överens med intressentteorin. Intressentteorin kan därmed bidra till att förklara varför GRI-baserade rapporter inte är fullt jämförbara mellan olika företag men även över tid inom ett och samma företag. År 2021 rapporterades indikatorerna 305-1 och 305-2 av alla sex företagen. År 2022 rapporterades 305-1, 305-2 och 305-3, den sistnämnda som är Scope 3 (övriga indirekta utsläpp) av alla företag. År 2023 rapporterades 305-1, 305-2, 305-3 och 306-3 (waste), den sistnämnda av alla företag utom ett. Det är en positiv utveckling men det krävs mer än så för att nå en hög

jämförbarhet. Det finns över trettio indikatorer och år 2021, 2022 och 2023 är det enbart två till fyra indikatorer som rapporteras av alla sex företag.

5.3 Jämförbarhet i hållbarhetsrapporter

Tidigare forskning har belyst svårigheterna som finns med jämförbarhet i hållbarhetsrapporter. Den här studien kan bekräfta flera av dem. Det fanns en gemensam grund, användandet av GRI Standards (gammal och ny version). Trots det visade de sig att det enbart var två indikatorer (305-1 och 305-2) som rapporterades av alla sex företagen, alla tre åren. Som tidigare nämnt var det stora variationer i antalet rapporterade indikatorer i rapporterna. Viktigt att tänka på är att den här studien utgår från vad som rapporteras utåt, det vill säga till allmänheten, genom hållbarhetsrapporter. Internt är det möjligt att det rapporteras om fler indikatorer men att det är ett mindre antal som företagen publicerar för allmänheten. Flera indikatorer är liknande och det kan vara en anledning till att företag endast rapporterar ett fåtal. Något annat som kan påverka vilka indikatorer ett företag rapporterar om är intressenterna vilket bekräftas av Cardoni, Kiseleva och Terzani (2019) samt Jestratijevic, Uanhoro och Creighton (2022) som menar att företagen kan rapportera indikatorer med specifika mått för att deras intressenter har efterfrågat det. Företaget H&M rapporterade ett antal indikatorer i procent istället för vikt eller volym för att intressenter efterfrågat det och även för att behålla möjligheten att kunna göra jämförelser inom företaget.

Forskare menar att det är dåligt för jämförbarheten att det är flexibla riktlinjer (Zsóka & Vajkai 2018; Avram et al. 2018). Vidare menar de att ett sätt att öka jämförbarheten är att öka standardiseringen av hållbarhetsrapporteringen (Avram et al. 2018; Huber & Bassen 2018). Resultaten i den här studien visade att trots samma standard (GRI Standards nya och gamla version) så skiljer sig företagen åt i många aspekter. Jämförbarhet är ett komplext begrepp vilket vi redogjort för i den teoretiska referensramen, det finns flera organisationer som vill stötta företagen i deras hållbarhetsrapportering genom riktlinjer och standarder men alla är inte enade om vad jämförbarhet är. Den här studien visar utmaningarna med jämförbarhet och att det är dumt att tro att vi någonsin kommer att nå det. Det är svårt att finna jämförbarhet mellan företag, däremot kan enskilda mått jämföras. Jämförbarheten när det kommer till ramverk är för omfattande, vill man finna jämförbarhet så kan man göra det på mått- och indikator-nivå.

Hade det funnits ett ramverk eller en standard som uppfyller alla krav så hade det inte funnits så många olika som det faktiskt gör. Exempel på ramverk som finns i dagsläget är Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), Årsredovisningslagen (ÅRL), European Sustainability Reporting Standards (ESRS), Sustainability Reporting Standards (ISSB), Task Force on Climate Related Financial Disclosures (TCFD), Task Force on Nature Related Financial Disclosures (TNFD), Sustainability Accounting Standards Board (SASB) och Nordic Sustainability Reporting Standard (NSRS).

Den här studien visar att jämförbarhet över tid inom ett företag är möjligt. Det går att se en utveckling hos företagen när det kommer till ökningen av antalet rapporterade indikatorer, en större grad av konsekvens och vilka måttenheter som används över åren. Den här utvecklingen och ökningen av indikatorer riskerar däremot att försämra jämförbarheten eftersom rapporterna blir än mer omfattande och det blir svårare att behålla konsekvensen. Ökad standardisering kan vara negativt för intressenterna eftersom det skulle innebära att företagen inte i samma utsträckning kan anpassa sig efter deras önskemål. Däremot kan jämförbarheten mellan företag minska avsevärt på grund av att företagen anpassar sig efter intressenterna, det bör därför finnas en balans.

6. Slutsats och diskussion

I det slutgiltiga kapitlet görs en sammanställning av resultaten i studien samt förs en diskussion med reflektioner och tankar om studien. Till sist presenteras studiens bidrag och det ges förslag på framtida forskning inom ämnet.

6.1 Slutsats

Syftet med den här studien var att undersöka jämförbarheten av hållbarhetsrapporter över tid samt mellan företag från mode- och textilbranschen som följer Global Reporting Initiative (GRI). Studien granskade hur företag använder GRI:s riktlinjer, indikatorer och måttenheter, samt om de redovisar data i absoluta och relativa referenspunkter. Genom att undersöka företag som rapporterar enligt GRI avsåg studien att belysa om användningen av ett gemensamt ramverk kan underlätta jämförelser och främja transparens.

Efter att ha granskat sex företags hållbarhetsrapporter över tre år (2023, 2022 och 2021) kan slutsatsen dras att hållbarhetsrapporter till viss del är jämförbara. I den här studien användes en analysmodell som innefattade 4 delar som alla påverkar jämförbarheten i hållbarhetsrapporter: använda riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter samt absoluta och relativa referenspunkter. En av slutsatserna som kan dras är att det inte går att finna jämförbarhet på ramverksnivå. Jämförbarhet är ett svårbegripligt begrepp och ramverken som finns idag är fortfarande för generella och övergripande. En annan slutsats är att för att finna jämförbarhet behöver man titta på något specifikt, till exempel antalet indikatorer eller måttenheter. På så sätt går det att finna jämförbarhet för vissa faktorer inom ett och samma företag över tid men även mellan företag. Det går däremot inte att dra några slutsatser om jämförbarheten i det stora hela eftersom det är en mängd olika faktorer som påverkar jämförbarheten. Alla företagen är inom samma bransch, utgår från ramverket GRI och rapporterar enligt GRI Standards vilket borde innebära att de rapporterar om liknande saker på liknande sätt. Det är inte fallet, de enda gemensamma indikatorerna för alla företagen, alla tre åren, är två stycken, 305-1 och 305-2, som handlar om direkta och indirekta utsläpp. År 2023 rapporterar ett företag sex indikatorer och ett annat över trettio indikatorer trots samma standard, det visar på skillnaderna och svårigheterna i att jämföra företag mellan varandra.

Den här studien kan bekräfta tidigare forskning i utmaningarna att jämföra hållbarhetsrapporter som utgår från GRI. Detta eftersom hållbarhetsrapporter i olika företag är heterogena och riktlinjerna och standarderna medför en flexibilitet som påverkar jämförbarheten till det negativa (Zsóka & Vajkai 2018). Därför blir det svårare att jämföra företag mellan varandra men det är möjligt att göra jämförelser inom ett och samma företag över tid om man jämför något specifikt så som enskilda mått eller indikatorer.

6.2 Diskussion

Som nämnt tidigare finns det omfattande skillnader i de sex företagen inom mode- och textilindustrin. Särskilt när det kommer till antalet rapporterade indikatorer. Analysmodellen som användes i den här studien hade kunnat göra att företagen som rapporterade över 30 indikatorer fick en låg jämförbarhet i de fyra delarna av analysmodellen jämfört med företagen som rapporterade 8 indikatorer eftersom det är lättare att vara konsekvent i valen av mått om det är färre indikatorer. Fler rapporterade indikatorer ökar risken att förlora jämförbarheten och det är därför av stor vikt att normgivare bestämmer vad som är viktigast - att företagen rapporterar om många indikatorer eller att rapportera ett mindre antal indikatorer med förhoppningen att behålla en högre jämförbarhet.

Hållbarhetsrapporter är där intressenter finner information om företagens påverkan på miljön och det är därför viktigt att datan som finns där är relevant, tillförlitlig och jämförbar (Korca, Costa & Bouten 2023; Zsóka & Vajkai 2018). Intressentteorin förklarar hur företag identifierar, engagerar och kommunicerar med sina intressenter. Enligt GRI ska hållbarhetsrapporter reflektera intressenternas behov och förväntningar (GRI u.å d). Intressentteorin belyser hur företag prioriterar olika intressenter - exempelvis kunder, investerare, anställda, leverantörer och miljöorganisationer - och hur detta påverkar vilka upplysningar de inkluderar i sina rapporter. Det nämns även av Eljido-Ten, Kloot och Clarkson (2010) som menar att intressentgrupper har förväntningar på vilka typer av upplysningar ett företag bör göra i miljörapporter, särskilt när det kommer till utsläpp. Det bekräftas i den här studien då de två indikatorer som rapporteras av alla sex företag, alla tre år är Scope 1 och Scope 2 som är direkta och indirekta utsläpp. Företag inom mode- och textilindustrin kan välja att fokusera på olika hållbarhetsaspekter beroende på vilka frågor deras intressenter anser vara mest relevanta, som till exempel arbetsvillkor eller klimatpåverkan. Intressentteorin kan därför förklara varför det finns skillnader i rapportens

struktur och detaljeringsgrad, vilket i sin tur påverkar jämförbarheten negativt och kan vara en förklaring till varför det är svårt att jämföra hållbarhetsrapporter mellan olika företag.

Enligt tidigare forskning har stora företag och företag verksamma i känsliga branscher, det vill säga branscher som i stor omfattning påverkar sin omgivning i form av till exempel utsläpp, högre krav på sig när det kommer till rapporterna (Avram et al. 2018). Det kan ha medfört skillnader i jämförbarheten mellan företagen i den här studien eftersom de sex företagen var av olika storlek. Einwiller, Ruppel och Schnauber (2016) belyser att det finns studier som visar på större jämförbarhet mellan hållbarhetsrapporter som utgår från globala standarder, även att CSR-rapporter från företag som utgår från GRI visar mindre olikheter när de kommer till de sociala, ekonomiska och miljömässiga aspekterna i jämförelse med de företag som ej rapporterar enligt GRI. Det betyder att om den här studien hade gjorts fast med ett annat ramverk så hade den studien sannolikt visat på ännu sämre jämförbarhet.

Något vi lade märke till vid insamlandet av empirin var att kvaliteten på företagens hållbarhetsrapporter varierar. Till exempel var Filippa K's rapport för år 2021 endast 20 sidor lång och svartvit medan H&M's var över 70 sidor. Det var utmanande och tidskrävande att granska olika delar av rapporterna av flera anledningar. Bredvid indikatorerna stod sidnummer där det fanns data och mer information om respektive indikator. Sidorna stämde inte alltid vilket gjorde att vi fick leta i rapporterna för att hitta rätt information. Det hade även underlättat om företagen bredvid alla indikatorer hade skrivit vilken måttenhet som används för att mäta indikatorn, företaget Sandvik som däremot är verksam i en annan bransch har gjort det i tidigare rapporter. Strukturen i rapporterna skiljer sig mycket mellan de olika företagen, sannolikt för att det inte finns några normer eller regler för exakt hur rapporterna ska vara utformade, det gör rapporterna svåra att analysera och ökar därmed risken för forskarna att göra misstag. Att studera hållbarhetsrapporter är tidskrävande och det finns förbättringsområden när det kommer till strukturen och tydligheten i rapporterna.

Som nämnt i metoden är urvalet i den här studien strategiskt med målet att nå ett representativt urval av stora och medelstora företag som redovisar enligt GRI. Däremot betyder inte det att resultaten är generaliserbara och gäller för alla företag eftersom jämförbarhet är ett så pass komplext begrepp. Vi kunde inte finna några direkta korrelationer mellan storlek på företaget och hög/låg jämförbarhet utan till exempel H&M som är ett av de största företagen i den här studien och omsatte 264 miljarder kronor år 2023 placerade sig

högst men det gjorde även Gina Tricot som endast omsatte 1,4 miljarder kronor år 2023. Gina Tricot rapporterade bara åtta indikatorer år 2023 och H&M rapporterade 31 indikatorer, därför kan företagens skillnader i jämförbarhet inte per automatik sägas bero på företagets storlek. Däremot är det troligt att om studien görs igen kommer resultaten att visa att det är utmanande att mäta jämförbarhet och att man behöver fokusera på specifika delar, till exempel indikatorer eller mått för att kunna göra jämförelser mellan företag. Inom samma företag över tid är det möjligt men även där behöver man jämföra något specifikt.

Resultaten i den här studien kan hjälpa företagen att förbättra deras hållbarhetsrapporter. Rapporterna behöver bli lättare att överblicka, tydligare och i synnerhet mer jämförbara. Detta är något som GRI och andra ramverk kan utveckla för att underlätta för företagen, till exempel skapa en tydligare struktur för hur rapporten ska vara utformad och hur datan ska presenteras. Det hade det även varit bra om det skapades regler och normer för vilka måttenheter företagen ska använda för respektive indikatorer eftersom det hade underlättat jämförbarheten. För intressenterna är det viktigt med en hög jämförbarhet så att de kan ta ett hållbart beslut. Det finns även flera sätt där företagen själva kan påverka jämförbarheten, till exempel genom att välja samma måttenhet för indikatorerna genom åren och att presentera dem i absoluta och relativa referenspunkter så att intressenterna på ett enkelt sätt kan se förändringar mellan åren. Att ha samma indikatorer genom åren är att föredra, men det är förståeligt att det är svårt för företagen att uppnå och även i viss mån positivt att företagen börjar rapportera fler indikatorer. Å andra sidan är flera indikatorer liknande, därav kan det bli överflödigt att rapportera om allt. Istället hade ett urval kunnat göras av de viktigaste indikatorerna.

6.3 Studiens bidrag

Denna studie bidrar till en ökad förståelse av jämförbarhet i hållbarhetsrapporter inom mode- och textilbranschen, särskilt med avseende på rapportering enligt Global Reporting Initiative (GRI). Studien visar på komplexiteten i begreppet jämförbarhet och dess begränsningar, samt visar att en meningsfull mätning av jämförbarhet i hållbarhetsrapporter kräver tydliga parametrar, såsom antalet indikatorer eller måttenheter. Genom att analysera sex svenska företag över tre år ger studien insikter i hur jämförbarhet påverkas av faktorer såsom val av riktlinjer, rapporterade indikatorer, måttenheter och användningen av absoluta och relativa referenspunkter.

Ett centralt bidrag är att studien tydliggör att jämförbarhet på ramverksnivå fortfarande är utmanande, trots att företagen utgår från samma standard. Endast två indikatorer rapporterades konsekvent av samtliga företag under alla tre åren. Detta understryker behovet av tydligare riktlinjer och harmonisering av rapporteringsmetoder för att säkerställa högre jämförbarhet.

Vidare belyser studien hur företagens anpassning till intressenternas krav påverkar rapporteringen och därmed jämförbarheten. Exempelvis kan skillnader i måttenheter eller val av indikatorer vara resultat av externa påtryckningar snarare än en enhetlig rapporteringsstrategi. Detta visar att även om standarder som GRI ger en gemensam ram, finns det fortfarande ett stort utrymme för företag att tolka och implementera riktlinjerna på olika sätt, vilket skapar utmaningar för jämförbarheten mellan företag.

Undersökningen genomfördes på företag inom mode- och textilbranschen vilket är en bransch som kännetecknas av snabb konsumtion, korta produktlivscykler och en betydande miljöpåverkan. Mode- och textilbranschen är inte den bransch som påverkar miljön mest men branschen står för upp till 10% av de globala växthusgaserna och är därmed en bidragande faktor till de höga utsläppen och därför en relevant bransch att undersöka. En beprövad analytisk modell från tidigare forskning användes och visar att modellens fyra faktorer har alla en påverkan på jämförbarheten i hållbarhetsrapporter. Liknande studier om jämförbarhet med samma analytiska modell har genomförts i andra branscher men genom att studera mode- och textilbranschen fyller studien en kunskapslucka och bidrar till en djupare förståelse för rapporteringens utmaningar även i denna bransch.

Sammanfattningsvis visar studien att trots etablerade ramverk kvarstår betydande variationer i hur företag rapporterar sin hållbarhetspåverkan. Detta tyder på att det finns ett behov av ytterligare standardisering och vägledning för att säkerställa att hållbarhetsrapportering blir mer enhetlig, jämförbar och användbar för intressenter.

6.4 Förslag till framtida forskning

Den här studien har givit mer kunskap om jämförbarheten i mode- och textilbranschen när det kommer till miljödimensionen. Framtida forskning bör undersöka de övriga dimensionerna, den sociala och ekonomiska för att kunna identifiera om skillnader finns mellan dimensionernas jämförbarhet. Därtill hade studier även kunnat göras på alla tre dimensioner för att få en helhetsbild av jämförbarheten. I den här studien låg fokuset på miljödimensionen och resultaten kan därför endast sägas gälla för den delen av rapporterna. Studier bör även göras på jämförbarheten i hållbarhetsrapporter som inte är upprättade enligt GRI men även från andra geografiska områden då denna studie begränsade sig till företag som är grundade i Sverige. Det hade även varit relevant att undersöka jämförbarheten i andra branscher som har en stor påverkan på miljön samt att göra en jämförelse mellan olika branscher (med samma metod) för att se om studien bekräftar forskares uttalanden om omöjligheten att göra jämförelser mellan olika branscher.

Vidare studier hade även kunnat undersöka mode- och textilbranschen igen om några år för att se hur jämförbarheten förändrats vilket är relevant eftersom ramverk och riktlinjer uppdateras och utvecklas med åren. Det hade varit möjligt att använda samma analysmodell igen men det hade även varit betydelsefullt med en mer detaljerad analysmodell där man tar in till exempel storlek på företaget i beräkningen och hur länge företaget funnits. Det är två faktorer som också kan påverka jämförbarheten. Ett större företag har mer resurser och kan lägga mer tid på rapporterna och ett företag som funnits länge har sannolikt en mer utvecklad rapport än ett nyare företag. Det är något som bekräftas i tidigare forskning av Einwiller, Ruppel och Schnauber (2016) som föreslår att framtida forskning kan undersöka faktorer som företagsstorlek, bransch och kulturella aspekter för att se om det påverkar innehållet och strukturen i rapporterna. För att få en djupare förståelse för vad likheter och skillnader i rapporterna beror på så hade det varit givande att utföra intervjuer med olika företag för att få en bättre bild av hur arbetet med hållbarhetsrapporterna går till. Är riktlinjer och standarder fortfarande för generella och flexibla enligt företagen, vilka faktorer tas hänsyn till vid upprättandet av rapporten, hur mycket har intressenterna att säga till om och hur stort fokus lägger företagen på att skapa jämförbara hållbarhetsrapporter.

7. Källförteckning

Allabolag (u.å. a). *Filippa K Aktiebolag*.

<https://www.allabolag.se/foretag/filippa-k-aktiebolag/stockholm/konfektion/2K12SWOI63II4>
[2024-11-22]

Allabolag (u.å. b). *Nakdcom One World AB*

<https://www.allabolag.se/foretag/nakdcom-one-world-ab/g%C3%B6teborg/konfektion/2K429AAI63II4> [2024-11-22]

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 (Basel)*, 11(12), s. 3456. doi: 10.3390/en1123456

Bartolacci, F., Bellucci, M., Corsi, K. & Soverchia, M. (2022). A Systematic Literature Review of Theories Underpinning Sustainability Reporting in Non-financial Disclosure. *Non-financial Disclosure and Integrated Reporting*. Cham: Springer International Publishing (SIDREA Series in Accounting and Business Administration), s. 87-113.
doi: 10.1007/978-3-030-90355-8_4

Boiral, O. & Henri, J.-F. (2017). Is Sustainability Performance Comparable? A Study of GRI Reports of Mining Organizations. *Business & society*, 56 (2), s. 283-317.
doi: 10.1177/0007650315576134

Bryman, A. & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 3 uppl., Stockholm: Liber AB

Carlson Ingdahl, T & Pålsson, B (2015). *Redovisningens roll för hållbar utveckling*.
Högskolan Borås

<https://www.hb.se/globalassets/global/hb---externt/forskning/redovisningens-roll-for-hallbarhet-nr5.pdf> [2024-10-28]

Camilleri, M.A., Cricelli, L., Mauriello, R. & Strazzullo, S. (2023). Consumer perceptions of sustainable products: A systematic literature review. *Sustainability*, 15(11), artikel 8923.
doi: 10.3390/su15118923

Cardoni, A., Kiseleva, E. & Terzani, S. (2019). Evaluating the Intra-Industry Comparability of Sustainability Reports: The Case of the Oil and Gas Industry. *Sustainability*, 11(4), artikel 1093. doi: 10.3390/su11041093

Cerioni, E., D'Andrea, A., Giuliani, M. & Marasca, S. (2021). Non-Financial Disclosure and Intra-Industry Comparability: A Macro, Meso and Micro Analysis. *Sustainability (Brassel, Switzerland)*, 13(3), artikel 1177. doi: 10.3390/su13031177.

Clarkson, P.M., Overell, M.B. & Chapple, L. (2011). Environmental Reporting and its Relation to Corporate Environmental Performance. *Abacus (Sydney)*, 47(1), s. 27-60. doi: 0.1111/j.1467-6281.2011.00330.x

Coccia, M. & Benati, I. (2018). Comparative Studies. *Global Encyclopedia of Public Administration, Public Policy, and Governance*, s. 2207-2213. doi: 10.1007/978-3-030-66252-3_1197

Diouf, D. & Boiral, O. (2017). The quality of sustainability reports and impression management: A stakeholder perspective. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(3), s. 643-667. doi: 10.1108/AAAJ-04-2015-2044

Drisko, J. & Maschi, T. (2015). *Content analysis*. Oxford; New York; Oxford University Press.

Elijido-Ten, E., Kloot, L. & Clarkson, P. (2010). Extending the application of stakeholder influence strategies to environmental disclosures: An exploratory study from a developing country. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23(8), s. 1032-1059. doi: 10.1108/09513571011092547

Einwiller, S., Ruppel, C. & Schnauber, A. (2016). Harmonization and differences in CSR reporting of US and German companies. *Corporate Communications: An International Journal*, 21(2), s. 230-245. doi: 10.1108/CCIJ-09-2014-0062

European Commission (u.å.). *SME definition*. https://single-market-economy.ec.europa.eu/smes/sme-fundamentals/sme-definition_en [2025-02-14]

Fassin, Y. (2012). Stakeholder Management, Reciprocity and Stakeholder Responsibility. *Journal of business ethics*, 109(1), s. 83-96. doi: 10.1007/s10551-012-1381-8

Filippa K (u.å). *Who we are*. <https://www.filippa-k.com/se/sv/fk-heritage.html> [2024-11-22]

Filippa K (2021). *Sustainability Report 2021*. https://www.filippa-k.com/on/demandware.static/-/Sites-FilippaK-Library/default/Sustainability_Report/FilippaK_Sustainability_Report_2021.pdf [2024-11-20]

Filippa K (2022). *Sustainability Report 2022*. https://www.filippa-k.com/on/demandware.static/-/Sites-FilippaK-Library/default/Sustainability_Report/FilippaK_Sustainability_Report_2022.pdf [2024-11-20]

Filippa K (2023). *Sustainability Report 2023*.

https://www.filippa-k.com/on/demandware.static/-/Sites-FilippaK-Library/default/Sustainability_Report/FilippaK_Sustainability_Report_2023.pdf [2024-11-20]

Finansinspektionen (2020). *Hållbarhetsrapportering och behoven av ökad transparens och jämförbarhet*. <https://www.fi.se/contentassets/e749f2da7b384ad485a1e21da27305d5/hallbarhetsrapport-behov-transparens-jamforbarhet-16dec2020.pdf> [2024-10-28]

Freeman, R.E. (2010a). *Strategic management; a stakeholder approach*. Cambridge: Cambridge University Press.

Freeman, R.E. (2010b). *Stakeholder theory; the state of the art*. Cambridge: Cambridge University Press.

Gina Tricot (u.å.). *Om Gina Tricot*.

<https://www.ginatricot.com/se/foretagsinformation/om-ginatricot> [2024-11-22]

Gina Tricot (2021). *Sustainability Report 2021*.

[https://www.ginatricot.com/cms/work/HALLBARHET/hallbarhetsrapport/hallbarhetsredovisning_2021%20\(UPPD\).pdf](https://www.ginatricot.com/cms/work/HALLBARHET/hallbarhetsrapport/hallbarhetsredovisning_2021%20(UPPD).pdf) [2024-11-22]

Gina Tricot (2022). *Sustainability Report 2022*.

https://www.ginatricot.com/cms/work/HALLBARHET/hallbarhetsrapport/GinaTricot_SustainabilityReport_2022.pdf [2024-11-22]

Gina Tricot (2023). *Sustainability Report 2023*.

https://www.ginatricot.com/cms/work/sustainability/GinaTricot_SustainabilityReport_2023.pdf [2024-11-22]

Global Reporting Initiative (u.å a) *About GRI*. <https://www.globalreporting.org/about-gri/> [2024-10-20]

Global Reporting Initiative (u.å b) *Our mission and history*

<https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/> [2024-10-20]

Global Reporting Initiative (u.å c) *The GRI Standards: A guide for policy makers*.

<https://www.globalreporting.org/media/nmmnwfsm/gri-policymakers-guide.pdf> [2024-11-21]

Global Reporting Initiative (u.å d). *G4 Sustainability Reporting Guidelines*.

<https://respect.international/wp-content/uploads/2017/10/G4-Sustainability-Reporting-Guidelines-Implementation-Manual-GRI-2013.pdf>

[2024-11-25].

Global Reporting Initiative (2016) *GRI 101: Foundation 2016*
<https://growthorientedsustainableentrepreneurship.wordpress.com/wp-content/uploads/2017/12/csr-gri-101-foundation-2016.pdf> [2024-11-21]

Goel, P. & Misra, R. (2017). Sustainability Reporting in India: Exploring Sectoral Differences and Linkages with Financial Performance. *Vision: The Journal of Business Perspective*, 21(2), s. 214-224. doi: 10.1177/0972262917700996

Hedberg, C. J. & von Malmborg, F. (2003). The global reporting initiative and corporate sustainability reporting in Swedish companies. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 10(3), s. 153-164. doi: 10.1002/csr.38

H&M (u.å.). *Who we are*. <https://career.hm.com/se-sv/who-we-are/> [2024-11-22]

H&M Group. *About us*. <https://hmgroup.com/about-us/> [2024-11-06]

H&M Group (2021). *GRI Index 2021*.
<https://hmgroup.com/wp-content/uploads/2022/03/GRI-Index-2021.pdf> [2024-11-08]

H&M Group (2022). *GRI Index 2022*.
<https://hmgroup.com/wp-content/uploads/2023/03/HM-Group-GRI-Index-2022.pdf>
[2024-11-08]

H&M Group (2023). *GRI Index 2023*.
<https://hmgroup.com/wp-content/uploads/2024/03/HM-Group-GRI-Index-2023.pdf>
[2024-11-08]

H&M Group (2021). *Sustainability Disclosure 2021*.
<https://hmgroup.com/wp-content/uploads/2022/03/HM-Group-Sustainability-Disclosure-2021.pdf> [2024-11-08]

H&M Group (2022). *Sustainability Disclosure 2022*.
<https://hmgroup.com/wp-content/uploads/2023/03/HM-Group-Sustainability-Disclosure-2022.pdf> [2024-11-08]

H&M Group (2023). *Sustainability Disclosure 2023*.
<https://hmgroup.com/wp-content/uploads/2024/03/HM-Group-Sustainability-Disclosure-2023.pdf> [2024-11-08]

Huber, S. & Bassen, A. (2018). Towards sustainability reporting guideline in higher education. *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 19(2), s. 218-232. doi: 10.1108/IJSHE-06-2016-0108

IASB (2008). *Exposure draft on an improved conceptual framework for financial reporting: the objective of financial reporting and qualitative characteristics of decision-useful financial reporting information*.

<https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/conceptual-framework-2010/conceptual-framework-exposure-draft.pdf> [2024-11-04]

IASB (2018). *The Conceptual Framework for Financial Reporting*.
<http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/framework.pdf> [2024-11-04]

IIRC (2013). *The International Framework*.
<https://integratedreporting.org/wpcontent/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf> [2024-11-01]

IIRC (u.å.). *The IIRC*. <https://integratedreporting.org/the-iirc-2/> [2024-10-31]

IVL Svenska Miljöinstitutet. *Framtidens hållbara kläder*.
<https://www.ivl.se/vart-erbjudande/forskning/konsumtion-och-produktion/framtidens-hallbara-klader.html#:~:text=Under%202023%20konsumerade%20varje%20svensk%20i%20genomsnitt%2011%20C4,och%20det%20textila%20avfallet%20de%20tv%C3%A5%20senaste%20decennierna> [2024-11-05]

Jeriji, M., Louhichi, W. & Ftiti, Z. (2022). Migrating to global reporting initiative guidelines: does international harmonization of CSR information pay?. *British Journal of Management*, 34(2), s. 555-575. doi: 10.1111/1467-8551.12603

Jestratijevic, I., Uanhoro, J.O. and Creighton, R. (2022). To disclose or not to disclose? Fashion brands' strategies for transparency in sustainability reporting. *Journal of Fashion Marketing and Management*, 26(1), s. 36-50. doi: 10.1108/JFMM-09-2020-0182

Kappahl (u.å.). *Det här är Kappahl-gruppen*.
<https://www.kappahl.com/sv-se/om-kappahl-group/det-har-ar-kappahl-gruppen> [2024-11-22]

Kappahl (2021). *Annual Sustainability Report 2021*.
<https://www.kappahl.com/globalassets/about-kappahl-group/documents/sustainability-reports/kappahl-sustainability-report-2021.pdf?ref=61EFA130FA> [2024-11-24]

Kappahl (2022). *Annual Sustainability Report 2022*.
<https://www.kappahl.com/globalassets/about-kappahl-group/documents/sustainability-reports/kappahl-sustainability-report-2022.pdf?ref=8753FC31A5> [2024-11-24]

Kappahl (2023). *Annual Sustainability Report 2023*.
<https://www.kappahl.com/globalassets/about-kappahl-group/documents/sustainability-reports/kappahl-sustainability-report-2023.pdf?ref=5ED6D6863D> [2024-11-24]

Karlsson, D. (2020). *Snabbmode har enorm miljöpåverkan*.
<https://www.chalmers.se/aktuellt/nyheter/tme-snabbmode-har-enorm-miljopaverkan/>
[2024-11-08]

Korca, B., Costa, E., & Bouten, L. (2023). Disentangling the concept of comparability in sustainability reporting. *Sustainability accounting, management and policy journal*, 14(4), s. 815-851. doi: 10.1108/SAMPJ-05-2022-0284

KPMG (2022). *Big shifts, small steps. Survey of sustainability reporting 2022*.
<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2022/10/ssr-executive-summary-small-step-s-big-shifts.pdf> [2024-10-12]

KPMG (u.å.) *GRI - Riktlinjer för hållbarhetsredovisning*.
<https://kpmg.com/se/sv/home/tjanster/hallbart-foretagande/rapportera/gri.html> [2024-10-12]

KPMG. (2020). *The Time has Come: The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020*.
https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/be/pdf/2020/12/The_Time_Has_Come_KPMG_Survey_of_Sustainability_Reporting_2020.pdf [2024-10-15]

Krafman (u.å.). *Gina Tricot AB*.
<https://krafman.se/gina-tricot-ab/5565348843/sammanfattning> [2024-11-05]

Levy, D. L., Brown Szejnwald, H. & De Jong, M. (2010). The contested politics of corporate governance: the case of the global reporting initiative. *Business and society* 49(1), s. 88- 115. doi: 10.1177/000765030345420

Lindex (2021). *Sustainability Report 2021*.
<https://about.lindex.com/files/documents/lindex-sustainability-report-2021.pdf> [2024-11-26]

Lindex (2022). *Sustainability Report 2022*.
<https://about.lindex.com/files/documents/Lindex-sustainability-report-2022.pdf> [2024-11-26]

Lindex (2023). *Sustainability Report 2023*.
<https://about.lindex.com/files/documents/Lindex-sustainability-report-2023.pdf> [2024-11-26]

Lindexgroup (u.å a). *Historia*.
<https://www.lindex-group.com/sv/lindex-group/historia/>[2024-11-22]

Lindexgroup (u.å b). *Lindexvisionen*.
<https://www.lindex-group.com/sv/lindex-group/information-om-koncernen/lindex/>
[2024-11-22]

Luque-Vílchez, M., Cordazzo, M., Rimmel, G. & Tilt, C.A. (2023). Key aspects of sustainability reporting quality and the future of GRI. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 14(4), s. 637-659. doi: 10.1108/SAMPJ-03-2023-0127

Muntau, M. (2023). H&M:s vd slår ifrån sig kritiken: ”Ingen av kläderna har hamnat på soptipp”. *Tv4 nyheterna*.
<https://www.tv4.se/artikel/7HmKjks3l7zvs5kYHNyLjj/h-and-m-s-vd-slar-ifran-sig-kritiken-in-gen-av-klaederna-har-hamnat-pa> [2024-11-06]

NA-KD (2021). *Sustainability Report 2021*.
https://www.na-kd.com/siteassets/campaigns/2022/sustainability-commitments/na-kd-sustainability-report-2021_final.pdf [2024-11-28]

NA-KD (2022). *Sustainability Report 2022*.
<https://www.na-kd.com/siteassets/campaigns/2023/sustainability-commitments/reports/na-kd-sustainability-report-2022.pdf?ref=1D4B518EEA> [2024-11-28]

NA-KD (2023). *Sustainability Report 2023*.
<https://www.na-kd.com/en/sustainability-commitments/reports> [2024-11-28]

Naturvårdsverket (u.å. a). *Agenda 2030 och globala hållbarhetsmålen*.
<https://www.naturvardsverket.se/om-miljoarbetet/agenda-2030-och-globala-hallbarhetsmalen/> [2024-12-04]

Naturvårdsverket (u.å. b). *Beräkning enligt GHG Protocol eller ISO-standard*.
<https://www.naturvardsverket.se/vagledning-och-stod/luft-och-klimat/berakna-klimatpaverkan/berakning-enligt-ghg-protocol-eller-iso-standard/> [2024-12-04]

PWC (2018). *Stora brister i lagstadgade hållbarhetsrapporter*.
<https://www.pwc.se/sv/pdfreports/hallbar-affarsutveckling/stora-brister-i-lagstadgade-hallbarhetsrapporter-2018.pdf> [2024-11-07]

Röhne, J. (2018). Experter kritiska till bolagens hållbarhetsmål. *Dagens Industri*, 17 april.
<https://www.di.se/hallbart-naringsliv/expertes-kritiska-till-bolagens-hallbarhetsmal/> [2024-11-04]

Zsóka, Á. & Vajkai, É. (2018). Corporate sustainability reporting: Scrutinising the requirements of comparability, transparency and reflection of sustainability performance. *Society and Economy*, 40(1), s. 19–44. doi: 10.1556/204.2018.40.1.3

Årsredovisningslagen (1995:1554). 1 kap 3 §

Bilaga 1: Kodningsschema KappAhl (över tid)

KappAhl	2	1,2	1	2,67
	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	<p>2023: GRI Standards 2021</p> <p>2022: GRI Standards 2021</p> <p>2021: GRI Standards 2016</p>	<p>Indikatorn rapporteras alla tre år (1 poäng):</p> <p>301-1</p> <p>302-3</p> <p>303-1</p> <p>303-2</p> <p>305-1</p> <p>305-2</p> <p>305-3</p> <p>305-5</p> <p>Indikatorn rapporteras två av tre år (2 poäng):</p> <p>Indikatorn rapporteras ett av tre år (3 poäng):</p> <p>306-3</p> <p>Genomsnitt: (1+1+1+1+1+1+1+1+3)/9=1,2</p>	<p>301-1</p> <p>2023: Tonnes & %</p> <p>2022: Tonnes & %</p> <p>2021: Tonnes & %</p> <p>302-3</p> <p>2023: Wh³</p> <p>2022: Wh³</p> <p>2021: Wh³</p> <p>303-1</p> <p>2023: %</p> <p>2022: %</p> <p>2021: %</p> <p>303-2</p> <p>2023: %</p> <p>2022: %</p> <p>2021: %</p> <p>305-1</p> <p>2023: Tonnes CO2</p> <p>2022: Tonnes CO2</p> <p>2021: Tonnes CO2</p> <p>305-2</p> <p>2023: Tonnes CO2</p> <p>2022: Tonnes CO2</p> <p>2021: Tonnes CO2</p> <p>305-3</p>	<p>2023:</p> <p>301-1 NEJ</p> <p>302-3 JA</p> <p>303-1 NEJ</p> <p>303-2 NEJ</p> <p>305-1 JA</p> <p>305-2 JA</p> <p>305-3 JA</p> <p>305-5 NEJ</p> <p>306-3 NEJ</p> <p>2022:</p> <p>301-1 NEJ</p> <p>302-3 JA</p> <p>303-1 NEJ</p> <p>303-2 NEJ</p> <p>305-1 JA</p> <p>305-2 JA</p> <p>305-3 JA</p> <p>305-5 NEJ</p> <p>2021:</p> <p>301-1 NEJ</p> <p>302-3 JA</p> <p>303-1 NEJ</p> <p>303-2 NEJ</p> <p>305-1 NEJ</p>

			2023: Tonnes CO2 2022: Tonnes CO2 2021: Tonnes CO2 305-5 2023: % and Tonnes CO2 2022: % and Tonnes CO2 2021: % and Tonnes CO2 Genomsnitt: (1+1+1+1+1+1+1) /8=1	305-2 NEJ 305-3 NEJ 305-5 NEJ Genomsnitt: (2+2+3)/3=2,67
Kod:				

Bilaga 2: Kodningsschema H&M (över tid)

H&M	1	1,26	1	2
	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	2023: GRI Standards 2021 2022: GRI Standards 2021 2021: GRI Standards 2021	Indikatorn rapporteras alla tre år (1 poäng): 301-1 301-2 301-3 302-1 302-3 302-4 303-1 303-2 303-3 303-4 303-5 304-2 305-1 305-2 305-3 305-4 305-5 306-1 306-2 306-4 306-5 308-1 308-2	301-1 2023: % 2022: % 2021: % 301-2 2023: % 2022: % 2021: % 301-3 2023: % 2022: % 2021: % 302-1 2023: Gigajoules (GJ) 2022: Gigajoules (GJ) 2021: Gigajoules (GJ) 302-3 2023: % 2022: % 2021: % 302-4 2023: % 2022: % 2021: %	2023: 301-1 JA 301-2 JA 301-3 JA 302-1 JA 302-2 NEJ 302-3 JA 302-4 JA 302-5 JA 303-1 NEJ 303-2 NEJ 303-3 NEJ 303-4 NEJ 303-5 NEJ 304-1 NEJ 304-2 NEJ 304-3 NEJ 304-4 NEJ 305-1 JA 305-2 JA 305-3 JA 305-4 JA 305-5 JA 305-6 NEJ 305-7 NEJ

		Indikatorn rapporteras två av tre år (2 poäng):	303-1	306-1 JA
		302-2	2023: %	306-2 JA
		302-5	2022: %	306-3 JA
		304-1	2021: %	306-4 JA
		304-3	303-2	306-5 JA
		304-4	2023: %	308-1 JA
		305-6	2022: %	308-2 JA
		305-7	2021: %	
		306-3	303-3	2022:
			2023: Litre per kg, Litre per metre, Litre per unit	301-1 JA
			2022: Litre per kg, Litre per metre, Litre per unit	301-2 JA
			2021: Litre per kg, Litre per metre, Litre per unit	301-3 JA
				302-1 JA
				302-2 NEJ
				302-3 JA
			303-4	302-4 JA
			2023: %	302-5 NEJ
			2022: %	303-1 NEJ
			2021: %	303-2 JA
			303-5	303-3 JA
			2023: Litre per kg, Litre per metre, Litre per unit	303-4 JA
			2022: Litre per kg, Litre per metre, Litre per unit	303-5 JA
			2021: Litre per kg, Litre per metre, Litre per unit	304-1 NEJ
				304-2 NEJ
				304-3 NEJ
				304-4 NEJ
			304-2	305-1 JA
			2023: %	305-2 JA
			2022: %	305-3 JA
			2021: %	305-4 NEJ
			305-1	

			2023: Tonnes CO2e	305-5 NEJ
			2022: Tonnes CO2e	305-6 NEJ
			2021: Tonnes CO2e	305-7 NEJ
			305-2	306-1 NEJ
			2023: Tonnes CO2e	306-2 NEJ
			2022: Tonnes CO2e	306-3 NEJ
			2021: Tonnes CO2e	306-4 JA
			305-3	306-5 JA
			2023: Kilotonnes CO2e	308-1 JA
			2022: Kilotonnes CO2e	308-2 JA
			2021: Kilotonnes CO2e	2021:
			305-4	301-1 JA
			2023: Kilotonnes CO2e	301-2 JA
			2022: Kilotonnes CO2e	301-3 JA
			2021: Kilotonnes CO2e	302-1 JA
			305-5	302-3 NEJ
			2023: % and tonnes CO2e	302-4 JA
			2022: % and tonnes CO2e	303-1 JA
			2021: % and tonnes CO2e	303-2 JA
			306-1	303-3 JA
			2023: %	303-4 JA
			2022: %	303-5 JA
			2021: %	304-2 NEJ
			306-2	305-1 JA
			2023: %	305-2 JA
			2022: %	305-3 JA
			2021: %	305-4 NEJ
			306-2	305-5 NEJ
			2023: %	306-1 NEJ
			2022: %	

			2021: %	306-2 NEJ
			306-4	306-4 NEJ
			2023: %	306-5 NEJ
			2022: %	308-1 JA
			2021: %	308-2 NEJ
			306-5	
			2023: %	Genomsnitt: (2+2+2)/3=2
			2022: %	
			2021: %	
			308-1	
			2023: %	
			2022: %	
			2021: %	
			308-2	
			2023: Number and %	
			2022: Number and %	
			2021: Number and %	
			Genomsnitt: (1+1+1+1+1+1+1+1 +1+1+1+1+1+1+1+1 +1+1+1+1+1+1+1)/2 3=1	
Kod:				

Bilaga 3: Kodningsschema Filippa K (över tid)

Filippa K	2	1,58	2,23	3
	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	<p>2023: GRI Standards 2021</p> <p>2022: GRI Standards 2016</p> <p>2021: GRI Standards 2016</p>	<p>Indikatorn rapporteras alla tre år (1 poäng):</p> <p>301-1</p> <p>301-2</p> <p>301-3</p> <p>302-1</p> <p>302-4</p> <p>303-1</p> <p>305-1</p> <p>305-2</p> <p>305-4</p> <p>305-5</p> <p>306-1</p> <p>308-1</p> <p>308-2</p> <p>Indikatorn rapporteras två av tre år (2 poäng):</p> <p>302-2</p> <p>302-3</p> <p>302-5</p> <p>303-2</p> <p>303-3</p> <p>303-4</p> <p>303-5</p>	<p>301-1</p> <p>2023: %</p> <p>2022: %</p> <p>2021: Kilogram (KG)</p> <p>301-2</p> <p>2023: %</p> <p>2022: %</p> <p>2021: Tons</p> <p>301-3</p> <p>2023: Number</p> <p>2022: No data</p> <p>2021: Number</p> <p>302-1</p> <p>2023: No data</p> <p>2022: No data</p> <p>2021: Kilowattimme (KWh)</p> <p>302-4</p> <p>2023: No data</p> <p>2022: No data</p> <p>2021: No data</p> <p>303-1</p> <p>2023: No data</p> <p>2022: No data</p> <p>2021: No data</p>	<p>2023:</p> <p>301-1 NEJ</p> <p>301-2 NEJ</p> <p>301-3 NEJ</p> <p>302-1 NEJ</p> <p>302-2 NEJ</p> <p>302-3 NEJ</p> <p>302-4 NEJ</p> <p>302-5 NEJ</p> <p>303-1 NEJ</p> <p>303-2 NEJ</p> <p>303-3 NEJ</p> <p>303-4 NEJ</p> <p>303-5 NEJ</p> <p>304-1 NEJ</p> <p>304-2 NEJ</p> <p>304-3 NEJ</p> <p>304-4 NEJ</p> <p>305-1 NEJ</p> <p>305-2 NEJ</p> <p>305-3 NEJ</p> <p>305-4 NEJ</p> <p>305-5 NEJ</p> <p>305-6 NEJ</p> <p>305-7 NEJ</p>

		304-1	305-1	306-1 NEJ
		304-2	2023: Tonnes CO2e	306-2 NEJ
		304-3	2022: Tonnes CO2e	306-3 NEJ
		304-4	2021: Tonnes CO2e	306-4 NEJ
		305-3	305-2	306-5 NEJ
		305-6	2023: Tonnes CO2e	308-1 NEJ
		305-7	2022: Tonnes CO2e	308-2 NEJ
		306-2	2021: Tonnes CO2e	
		306-3	305-4	2022:
		306-4	2023: No data	301-1 JA
		306-5	2022: No data	301-2 JA
			2021: Tonnes CO2e	301-3 NEJ
		Indikatorn rapporteras ett av tre år (3 poäng):	305-5	302-1 NEJ
			2023: %	302-2 NEJ
			2022: No data	302-3 NEJ
			2021: No data	302-4 NEJ
		Genomsnitt: (1+1+1+1+1+1+1+1 +1+1+1+1+1+2+2+2 +2+2+2+2+2+2+2+2 +2+2+2+2+2+2)/3 1=1,58	306-1	302-5 NEJ
			2023: Kilogram (KG)	303-1 NEJ
			2022: Kilogram (KG)	303-2 NEJ
			2021: Metric tons	303-3 NEJ
			308-1	303-4 NEJ
			2023: %	303-5 NEJ
			2022: Number	304-1 NEJ
			2021: No data	304-2 NEJ
			308-2	304-3 NEJ
			2023: %	304-4 NEJ
			2022: %	305-1 NEJ
			2021: %	305-2 NEJ
				305-3 NEJ
				305-4 NEJ

			Genomsnitt: $(2,2,2,3,3,3,1,1,3,3,2,3,1)/13=2,23$	305-5 NEJ 305-6 NEJ 305-7 NEJ 306-1 NEJ 306-2 NEJ 306-3 NEJ 306-4 NEJ 306-5 NEJ 308-1 NEJ 308-2 NEJ 2021: 301-1 NEJ 301-2 NEJ 301-3 NEJ 302-1 NEJ 302-4 NEJ 303-1 NEJ 305-1 NEJ 305-2 NEJ 305-4 NEJ 305-5 NEJ 306-1 NEJ 308-1 NEJ 308-2 NEJ Genomsnitt: $(3+3+3)/3=3$
--	--	--	---	--

Bilaga 4: Kodningsschema Lindex (över tid)

Lindex	2	1,14	1	2
	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	<p>2023: GRI Standards 2021</p> <p>2022: GRI Standards 2016</p> <p>2021: GRI Standards 2016</p>	<p>Indikatorn rapporteras alla tre år (1 poäng):</p> <p>301-2</p> <p>302-4</p> <p>305-1</p> <p>305-2</p> <p>305-3</p> <p>308-1</p> <p>Indikatorn rapporteras två av tre år (2 poäng):</p> <p>307-1</p> <p>Indikatorn rapporteras ett av tre år (3 poäng):</p> <p>Genomsnitt: (1+1+1+1+1+1+2)/7 =1,14</p>	<p>301-2</p> <p>2023: %</p> <p>2022: %</p> <p>2021: %</p> <p>302-4</p> <p>2023: %</p> <p>2022: %</p> <p>2021: %</p> <p>305-1</p> <p>2023: Tonnes CO2e</p> <p>2022: Tonnes CO2e</p> <p>2021: Tonnes CO2e</p> <p>305-2</p> <p>2023: Tonnes CO2e</p> <p>2022: Tonnes CO2e</p> <p>2021: Tonnes CO2e</p> <p>305-3</p> <p>2023: Tonnes CO2e</p> <p>2022: Tonnes CO2e</p> <p>2021: Tonnes CO2e</p> <p>308-1</p> <p>2023: Number</p> <p>2022: Number</p> <p>2021: Number</p>	<p>2023:</p> <p>301-2 JA</p> <p>302-4 NEJ</p> <p>305-1 JA</p> <p>305-2 JA</p> <p>305-3 JA</p> <p>308-1 NEJ</p> <p>2022:</p> <p>301-2 JA</p> <p>302-4 NEJ</p> <p>305-1 JA</p> <p>305-2 JA</p> <p>305-3 JA</p> <p>307-1 NEJ</p> <p>308-1 NEJ</p> <p>2021:</p> <p>301-2 JA</p> <p>302-4 NEJ</p> <p>305-1 JA</p> <p>305-2 JA</p> <p>305-3 JA</p> <p>307-1 NEJ</p> <p>308-1 NEJ</p>

			Genomsnitt: $(1+1+1+1+1)/6=1$	Genomsnitt: $(1+2+2)/3=2$
--	--	--	---	-------------------------------------

Bilaga 5: Kodningsschema Gina Tricot (över tid)

Gina Tricot	2	1	1	2
	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	<p>2023: GRI Standards 2021</p> <p>2022: GRI Standards 2021</p> <p>2021: GRI Standards 2016</p>	<p>Indikatorn rapporteras alla tre år (1 poäng):</p> <p>302-1</p> <p>305-1</p> <p>305-2</p> <p>305-3</p> <p>306-1</p> <p>306-2</p> <p>306-3</p> <p>308-2</p> <p>Indikatorn rapporteras två av tre år (2 poäng):</p> <p>Indikatorn rapporteras ett av tre år (3 poäng):</p> <p>Genomsnitt: (1+1+1+1+1+1+1) /8=1</p>	<p>302-1</p> <p>2023: mWh</p> <p>2022: mWh</p> <p>2021: mWh</p> <p>305-1</p> <p>2023: Tonnes CO2e & %</p> <p>2022: Tonnes CO2e & %</p> <p>2021: Tonnes CO2e & %</p> <p>305-2</p> <p>2023: Tonnes CO2e & %</p> <p>2022: Tonnes CO2e & %</p> <p>2021: Tonnes CO2e & %</p> <p>305-3</p> <p>2023: Tonnes CO2e & %</p> <p>2022: Tonnes CO2e & %</p> <p>2021: Tonnes CO2e & %</p> <p>306-1</p> <p>2023: Tonnes</p>	<p>2023:</p> <p>302-1 JA</p> <p>305-1 JA</p> <p>305-2 JA</p> <p>305-3 JA</p> <p>306-1 NEJ</p> <p>306-2 NEJ</p> <p>306-3 NEJ</p> <p>308-2 JA</p> <p>2022:</p> <p>302-1 JA</p> <p>305-1 JA</p> <p>305-2 JA</p> <p>305-3 JA</p> <p>306-1 NEJ</p> <p>306-2 NEJ</p> <p>306-3 NEJ</p> <p>308-2 NEJ</p> <p>2021:</p> <p>302-1 JA</p> <p>305-1 JA</p> <p>305-2 JA</p> <p>305-3 JA</p>

			2022: Tonnes	306-1 NEJ
			2021: Tonnes	306-2 NEJ
			306-2	306-3 NEJ
			2023: Tonnes	308-2 NEJ
			2022: Tonnes	
			2021: Tonnes	Genomsnitt: (2+2+2)/3=2
			306-3	
			2023: Tonnes	
			2022: Tonnes	
			2021: Tonnes	
			308-2	
			2023: Number	
			2022: Number	
			2021: Number	
			Genomsnitt: (1+1+1+1+1+1+1) /8=1	

Bilaga 6: Kodningsschema NA-KD (över tid)

NA-KD	2	1,4	1,11	2
	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	<p>2023: GRI Standards 2021</p> <p>2022: GRI Standards 2021</p> <p>2021: GRI Standards 2016</p>	<p>Indikatorn rapporteras alla tre år (1 poäng):</p> <p>301-1</p> <p>301-2</p> <p>305-1</p> <p>305-2</p> <p>305-3</p> <p>305-4</p> <p>306-2</p> <p>306-3</p> <p>308-1</p> <p>Indikatorn rapporteras två av tre år (2 poäng):</p> <p>301-3</p> <p>305-5</p> <p>306-1</p> <p>306-4</p> <p>306-5</p> <p>308-2</p> <p>Indikatorn rapporteras ett av tre år (3 poäng):</p> <p>Genomsnitt: (1+1+1+1+1+1+1+1)</p>	<p>301-1</p> <p>2023: Tonnes & %</p> <p>2022: Tonnes</p> <p>2021: Tonnes</p> <p>301-2</p> <p>2023: Tonnes & %</p> <p>2022: Tonnes & %</p> <p>2021: Tonnes & %</p> <p>305-1</p> <p>2023: Tonnes CO2e</p> <p>2022: Tonnes CO2e</p> <p>2021: Tonnes CO2e</p> <p>305-2</p> <p>2023: Tonnes CO2e</p> <p>2022: Tonnes CO2e</p> <p>2021: Tonnes CO2e</p> <p>305-3</p> <p>2023: Tonnes CO2e</p> <p>2022: Tonnes CO2e</p> <p>2021: Tonnes CO2e</p> <p>305-4</p> <p>2023: %</p> <p>2022: %</p> <p>2021: %</p>	<p>2023:</p> <p>301-1 JA</p> <p>301-2 JA</p> <p>301-3 NEJ</p> <p>305-1 JA</p> <p>305-2 JA</p> <p>305-3 JA</p> <p>305-4 NEJ</p> <p>305-5 NEJ</p> <p>306-1 JA</p> <p>306-2 JA</p> <p>306-3 JA</p> <p>306-4 JA</p> <p>306-5 JA</p> <p>308-1 JA</p> <p>308-2 JA</p> <p>2022:</p> <p>301-1 JA</p> <p>301-2 NEJ</p> <p>301-3 NEJ</p> <p>305-1 JA</p> <p>305-2 JA</p> <p>305-3 JA</p> <p>305-4 NEJ</p>

		$\frac{+1+2+2+2+2+2+2}{15}=1,4$	<p>306-2</p> <p>2023: Kilogram (KG)</p> <p>2022: Kilogram (KG)</p> <p>2021: Kilogram (KG)</p> <p>306-3</p> <p>2023: Kilogram (KG)</p> <p>2022: Kilogram (KG)</p> <p>2021: Kilogram (KG)</p> <p>308-1</p> <p>2023: %</p> <p>2022: %</p> <p>2021: %</p> <p>Genomsnitt: $(2,1,1,1,1,1,1,1,1)/9=1,11$</p>	<p>305-5 NEJ</p> <p>306-1 NEJ</p> <p>306-2 JA</p> <p>306-3 JA</p> <p>306-4 JA</p> <p>306-5 NEJ</p> <p>308-1 NEJ</p> <p>308-2 NEJ</p> <p>2021:</p> <p>301-1 NEJ</p> <p>301-2 NEJ</p> <p>305-1 NEJ</p> <p>305-2 NEJ</p> <p>305-4 NEJ</p> <p>306-2 NEJ</p> <p>306-3 NEJ</p> <p>308-1 NEJ</p> <p>Genomsnitt: $(1+2+3)/3=2$</p>
--	--	---------------------------------	---	--

Bilaga 7: Kodningsschema jämförelse mellan företag 2023

2023	1	1,87	1,5	1,25
	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	<p>KappAhl: GRI Standards 2021</p> <p>H&M: GRI Standards 2021</p> <p>Filippa K: GRI Standards 2021</p> <p>Lindex: GRI Standards 2021</p> <p>Gina Tricot: GRI Standards 2021</p> <p>NA-KD: GRI Standards 2021</p>	<p>Indikatorer som rapporteras av fem eller sex företag (1 poäng):</p> <p>305-1 6/6</p> <p>305-2 6/6</p> <p>305-3 6/6</p> <p>306-3 5/6</p> <p>Indikatorer som rapporteras av två till fyra företag (2 poäng):</p> <p>301-1 4/6</p> <p>301-2 4/6</p> <p>301-3 3/6</p> <p>302-1 3/6</p> <p>302-2 2/6</p> <p>302-3 3/6</p> <p>302-4 3/6</p> <p>302-5 2/6</p> <p>303-1 3/6</p> <p>303-2 3/6</p> <p>303-3 2/6</p> <p>303-4 2/6</p> <p>303-5 2/6</p> <p>304-1 2/6</p> <p>304-2 2/6</p>	<p>305-1:</p> <p>KappAhl: Tonnes CO2e</p> <p>H&M: Tonnes CO2e</p> <p>Filippa K: Tonnes CO2e</p> <p>Lindex: Tonnes CO2e</p> <p>Gina Tricot: Tonnes CO2e & %</p> <p>NA-KD: Tonnes CO2e</p> <p>305-2:</p> <p>KappAhl: Tonnes CO2e</p> <p>H&M: Tonnes CO2e</p> <p>Filippa K: Tonnes CO2e</p> <p>Lindex: Tonnes CO2e</p> <p>Gina Tricot: Tonnes CO2e & %</p> <p>NA-KD: Tonnes CO2e</p> <p>305-3:</p> <p>KappAhl: Tonnes CO2e</p> <p>H&M: Kilotonnes CO2e</p> <p>Filippa K: Tonnes CO2e</p> <p>Lindex: Tonnes CO2e</p> <p>Gina Tricot: Tonnes CO2e & %</p>	<p>305-1:</p> <p>KappAhl: JA</p> <p>H&M: JA</p> <p>Filippa K: NEJ</p> <p>Lindex: JA</p> <p>Gina Tricot: JA</p> <p>NA-KD: JA</p> <p>305-2:</p> <p>KappAhl: JA</p> <p>H&M: JA</p> <p>Filippa K: NEJ</p> <p>Lindex: JA</p> <p>Gina Tricot: JA</p> <p>NA-KD: JA</p> <p>305-3:</p> <p>KappAhl: JA</p> <p>H&M: JA</p> <p>Filippa K: NEJ</p> <p>Lindex: JA</p> <p>Gina Tricot: JA</p> <p>NA-KD: JA</p> <p>306-3:</p> <p>KappAhl: NEJ</p> <p>H&M: JA</p> <p>Filippa K: NEJ</p>

		304-3 2/6	NA-KD: Tonnes CO2e	Lindex: -
		304-4 2/6		Gina Tricot: NEJ
		305-4 3/6	306-3:	NA-KD: JA
		305-5 4/6	KappAhl: Tonnes	
		305-6 2/6	H&M: %	Genomsnitt: (1+1+1+2)/4=1,25
		305-7 2/6	Filippa K: -	
		306-1 4/6	Lindex: -	
		306-2 4/6	Gina Tricot: Tonnes	
		306-4 3/6	NA-KD: Kilogram (KG)	
		306-5 3/6		
		308-1 4/6	Genomsnitt: (1+1+2+2)/4=1,5	
		308-2 4/6		
		Indikatorer rapporteras av ett företag (3 poäng):		
		Genomsnitt: (1+1+1+1+2+2+2+2+ +2+2+2+2+2+2+2+2+ +2+2+2+2+2+2+2+2+ +2+2+2+2+2+2+2)/3 1=1,87		

Bilaga 8: Kodningsschema jämförelse mellan företag 2022

2022	2	1,94	1,33	1
	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	<p>KappAhl: GRI Standards 2021</p> <p>H&M: GRI Standards 2021</p> <p>Filippa K: GRI Standards 2016</p> <p>Lindex: GRI Standards 2016</p> <p>Gina Tricot: GRI Standards 2021</p> <p>NA-KD: GRI Standards 2021</p>	<p>Indikatorer som rapporteras av fem eller sex företag (1 poäng):</p> <p>305-1 6/6</p> <p>305-2 6/6</p> <p>305-3 6/6</p> <p>Indikatorer som rapporteras av två till fyra företag (2 poäng):</p> <p>301-1 4/6</p> <p>301-2 4/6</p> <p>301-3 3/6</p> <p>302-1 3/6</p> <p>302-2 2/6</p> <p>302-3 3/6</p> <p>302-4 3/6</p> <p>302-5 2/6</p> <p>303-1 3/6</p> <p>303-2 3/6</p> <p>303-3 2/6</p> <p>303-4 2/6</p> <p>303-5 2/6</p> <p>304-1 2/6</p> <p>304-2 2/6</p>	<p>305-1:</p> <p>KappAhl: Tonnes CO2e</p> <p>H&M: Tonnes CO2e</p> <p>Filippa K: Tonnes CO2e</p> <p>Lindex: Tonnes CO2e</p> <p>Gina Tricot: Tonnes CO2e & %</p> <p>NA-KD: Tonnes CO2e</p> <p>305-2:</p> <p>KappAhl: Tonnes CO2e</p> <p>H&M: Tonnes CO2e</p> <p>Filippa K: Tonnes CO2e</p> <p>Lindex: Tonnes CO2e</p> <p>Gina Tricot: Tonnes CO2e & %</p> <p>NA-KD: Tonnes CO2e</p> <p>305-3:</p> <p>KappAhl: Tonnes CO2e</p> <p>H&M: Kilotonnes CO2e</p> <p>Filippa K: Tonnes CO2e</p> <p>Lindex: Tonnes CO2e</p> <p>Gina Tricot: Tonnes CO2e & %</p>	<p>305-1:</p> <p>KappAhl: JA</p> <p>H&M: JA</p> <p>Filippa K: NEJ</p> <p>Lindex: JA</p> <p>Gina Tricot: JA</p> <p>NA-KD: JA</p> <p>305-2:</p> <p>KappAhl: JA</p> <p>H&M: JA</p> <p>Filippa K: NEJ</p> <p>Lindex: JA</p> <p>Gina Tricot: JA</p> <p>NA-KD: JA</p> <p>305-3:</p> <p>KappAhl: JA</p> <p>H&M: JA</p> <p>Filippa K: NEJ</p> <p>Lindex: JA</p> <p>Gina Tricot: JA</p> <p>NA-KD: JA</p> <p>Genomsnitt: (1+1+1)/3=1</p>

		<p>304-3 2/6</p> <p>304-4 2/6</p> <p>305-4 4/6</p> <p>305-5 4/6</p> <p>305-6 2/6</p> <p>305-7 2/6</p> <p>306-1 4/6</p> <p>306-2 4/6</p> <p>306-3 4/6</p> <p>306-4 3/6</p> <p>306-5 3/6</p> <p>308-1 4/6</p> <p>308-2 4/6</p> <p>Indikatorer rapporteras av ett företag (3 poäng):</p> <p>307-1 1/6</p> <p>Genomsnitt: (1+1+1+2+2+2+2+2+ +2+2+2+2+2+2+2+2 +2+2+2+2+2+2+2+2 +2+2+2+2+2+2+2+3) / 32 = 1,94</p>	<p>NA-KD: Tonnes CO2e</p> <p>Genomsnitt: (1+1+2)/3=1,33</p>	
--	--	--	--	--

Bilaga 9: Kodningsschema jämförelse mellan företag 2021

2021	1	2,17	1	2
	Riktlinjer	Rapporterade indikatorer	Måttenheter	Absolut och relativ referenspunkt
	<p>KappAhl: GRI Standards 2016</p> <p>H&M: GRI Standards 2021</p> <p>Filippa K: GRI Standards 2016</p> <p>Lindex: GRI Standards 2016</p> <p>Gina Tricot: GRI Standards 2016</p> <p>NA-KD: GRI Standards 2016</p>	<p>Indikatorer som rapporteras av fem eller sex företag (1 poäng):</p> <p>305-1 6/6</p> <p>305-2 6/6</p> <p>Indikatorer som rapporteras av två till fyra företag (2 poäng):</p> <p>301-1 4/6</p> <p>301-2 4/6</p> <p>301-3 2/6</p> <p>302-1 3/6</p> <p>302-3 2/6</p> <p>302-4 3/6</p> <p>303-1 3/6</p> <p>303-2 2/6</p> <p>305-3 4/6</p> <p>305-4 3/6</p> <p>305-5 3/6</p> <p>306-1 3/6</p> <p>306-2 3/6</p> <p>306-3 2/6</p> <p>308-1 4/6</p> <p>308-2 3/6</p>	<p>305-1:</p> <p>KappAhl: Tonnes CO2e</p> <p>H&M: Tonnes CO2e</p> <p>Filippa K: Tonnes CO2e</p> <p>Lindex: Tonnes CO2e</p> <p>Gina Tricot: Tonnes CO2e & %</p> <p>NA-KD: Tonnes CO2e</p> <p>305-2:</p> <p>KappAhl: Tonnes CO2e</p> <p>H&M: Tonnes CO2e</p> <p>Filippa K: Tonnes CO2e</p> <p>Lindex: Tonnes CO2e</p> <p>Gina Tricot: Tonnes CO2e & %</p> <p>NA-KD: Tonnes CO2e</p> <p>Genomsnitt: (1+1)/2=1</p>	<p>305-1:</p> <p>KappAhl: NEJ</p> <p>H&M: JA</p> <p>Filippa K: NEJ</p> <p>Lindex: JA</p> <p>Gina Tricot: JA</p> <p>NA-KD: NEJ</p> <p>305-2:</p> <p>KappAhl: NEJ</p> <p>H&M: JA</p> <p>Filippa K: NEJ</p> <p>Lindex: JA</p> <p>Gina Tricot: JA</p> <p>NA-KD: NEJ</p> <p>Genomsnitt: (2+2)/2=2</p>

