



Sveriges lantbruksuniversitet
Swedish University of Agricultural Sciences

Institutionen för ekonomi

Integrerad rapportering

– en jämförande fallstudie av tre skogsföretag

Integrated reporting

– a comparative case study of three forest corporations

Frida Romppala

Sara Wiklund

Integrerad rapportering
– en jämförande fallstudie av tre skogsföretag
Integrated reporting
– a comparative case study of three forest corporations

Frida Romppala och Sara Wiklund

Handledare: Lars Lönnstedt, Sveriges lantbruksuniversitet (SLU),
Institutionen för skogens produkter

Examinator: Carl Johan Lagerkvist, Sveriges lantbruksuniversitet (SLU),
Institutionen för ekonomi

Omfattning: 15 hp

Nivå och fördjupning: G2E

Kurstitel: Självständigt arbete i företagsekonomi C

Kurskod: EX0538

Program: Ekonomi – kandidatprogram

Fakultet: Fakulteten för naturresurser och jordbruksvetenskap (NJ)

Utgivningsort: Uppsala

Utgivningsår: 2014

Serienamn: Examensarbete/SLU, Institutionen för ekonomi

Nr: 877

ISSN 1401-4084

Elektronisk publicering: <http://stud.epsilon.slu.se>

Nyckelord: integrerad rapportering, hållbarhetsredovisning, intressenter, hållbar utveckling, skogsbransch, delvis integrerad rapportering, IIRC



Sveriges lantbruksuniversitet
Swedish University of Agricultural Sciences

Institutionen för ekonomi

Förord

Vi, författarna, skulle vilja rikta ett stort tack till medverkande respondenter som bidragit till en ökad förståelse inom området och som gett intressanta synpunkter om vad företagare tänker om integrerad rapportering. Tack till Lars Strömberg, Bengt Brunberg och Charlotte Jönsson för avlagd tid till våra intervjuer.

Vi vill även tacka vår härliga handledare Lars Lönnstedt för goda råd och idéer på hur arbetet kan utvecklas och förbättras. Vi vill även tacka våra familjer och våra vänner som funnits där och stöttat oss under arbetsprocessen.

Ett tack tillägnas även våra opponenter som med konstruktiv kritik bidragit till förbättringar av uppsatsen. Vi tackar också Kristin Guzman för hjälp med engelska översättningar samt Christina Essvik för korrekturläsning.

Uppsala, den 13 juni 2014

Frída Romppala och Sara Wiklund

Abstract

Since concerns regarding sustainable development and sustainable business have become increasingly relevant in today's society, stakeholders today require that the companies take responsibility for the organization's pollution and also work with more sustainable production. Because of the demand concerning the corporate's social responsibility, most companies today publish their work with environmental and social responsibility with regard to sustainability. Lately these reports are getting integrated into the annual financial report, named "integrated reporting" or "one report", since companies see them as important as the financial results and also because of the demand from the stakeholders.

The main purpose of this paper is to examine pros and cons regarding the integrated reporting and sustainable reports. The empirical evidence is provided from interviews with three employees from three different companies (Holmen, BillerudKorsnäs and Sveaskog), all responsible of the company's sustainability report. The results of this study show that all three respondents believe that the companies' sustainability report will be more integrated with the annual financial report, but the new framework from IIRC about integrated reporting is too vaguely formulated to be useful.

Limitations in this study is that the empirical study is rather vague since only three different companies have been interviewed. We do however believe that this is a start for further studies. Suggestions for future research is therefore to interview other companies with integrated reports and to also examine the point of view from stakeholders and auditors.

Sammanfattning

I och med att frågor rörande hållbar utveckling och hållbart företagande blivit allt mer aktuellt i dagens samhälle ställs allt högre krav på företagen av deras intressenter. Detta har lett till att de flesta större företagen publicerar så kallade hållbarhetsredovisningar där de beskriver hur företaget arbetar med hållbarhet. På senaste tiden har företag även börjat integrera sina hållbarhetsredovisningar i sina ordinarie finansiella årsredovisningar, så kallade integrerade rapporteringar.

Syftet med denna studie är att öka kunskapen om integrerad rapportering och dess för- respektive nackdelar. Den empiriska studien syftar till att ge en bild av vad olika företag anser om integrerad rapportering och hur de använder sig av den. Detta eftersom många företag inte riktigt vet vad integrerad rapportering egentligen innebär och därför har svårt att tänka sig en implementering av den.

Studien genomförs med hjälp av en jämförande fallstudie mellan tre stycken företag; Holmen, BillerudKorsnäs och Sveaskog. Semistrukturerade intervjuer har genomförts med tre personer från vart och ett av de tre företagen, för att försöka skapa en bild av verkligheten. En nackdel med studien är att inget företag med helt integrerad rapportering har studerats, utan samtliga företag har endast delvis integrerad rapportering där hållbarhetsarbetet redovisas som en del i den ordinarie årsredovisningen.

De slutsatser som studien visar på är att företagen ser både för- och nackdelar med integrerad rapportering och att de tror att utveckling inom området kommer att fortsätta. Främsta fördelen som företagarna ser med en integrerad rapportering är att det visar intressenterna en helhetsbild av företaget och deras strategier och mål. Främsta nackdelarna med en integrerad rapportering är att olika intressenter är intresserade av olika information samt att det är svårt att på ett överskådligt sätt presentera hållbarhetsarbetet i rapporten.

Innehållsförteckning

1 INLEDNING	1
1.1 BAKGRUND	1
1.2 PROBLEM	2
1.3 SYFTE OCH FRÅGESTÄLLNINGAR.....	3
1.4 AVGRÄNSNINGAR	3
1.5 DISPOSITION.....	3
2 LITTERATURGENOMGÅNG.....	5
2.1 INTRESSENTTEORIN	5
2.2 HÅLLBAR UTVECKLING.....	6
2.3 ÅRSREDOVISNING	7
2.3.2 Hållbarhetsredovisning.....	7
2.4 INTEGRERAD RAPPORTERING	9
2.4.1 Tidigare forskning.....	11
2.5 SAMMANFATTNING OCH TEORISYNTES	12
3 METOD	14
3.1 TVÅ TYPER AV FORSKNING	14
3.2 LITTERATURSÖKNING	15
3.3 FALLSTUDIER	15
3.3.1 Val av bransch och företag.....	16
3.3.2 Intervjuer.....	16
3.4 TROVÄRDIGHET	17
4 EMPIRI.....	19
4.1 EMPIRISK BAKGRUND.....	19
4.1.1 Holmen.....	19
4.1.2 BillerudKorsnäs	20
4.1.3 Sveaskog.....	21
4.2 FÖRDELAR OCH NACKDELAR MED INTEGRERAD RAPPORTERING.....	22
4.2.1 Holmen.....	22
4.2.2 BillerudKorsnäs	23
4.2.3 Sveaskog.....	24
4.3 FRAMTIDSTANKAR KRING INTEGRERAD RAPPORTERING	25
4.3.1 Holmen.....	25
4.3.2 BillerudKorsnäs	25
4.3.3 Sveaskog.....	25
4.4 SAMMANFATTNING	26
5 ANALYS OCH DISKUSSION.....	27
5.1 INTEGRERAD RAPPORTERING	27
5.1.1 Intressentfokusering	28
5.2 FÖRDELAR MED INTEGRERAD RAPPORTERING.....	29
5.3 NACKDELAR MED INTEGRERAD RAPPORTERING.....	30
5.4 FRAMTIDSTANKAR KRING INTEGRERAD RAPPORTERING	30
5.5 ORSAKER TILL ATT FÖRETAG VÄLJER INTEGRERAD RAPPORTERING.....	31
5.6 TIDIGARE STUDIER	32
6 SLUTSATSER OCH FRAMTIDA FORSKNING.....	33
6.1 SLUTSATSER	33
6.2 FRAMTIDA FORSKNING.....	34
REFERENSER.....	35
TRYCKTA KÄLLOR	35
INTERNET.....	37
PERSONLIGA MEDDELANDEN	38

BILAGA 1 (OMFATTAR 1 SIDA) - INTERVJUUNDERLAG HOLMEN	1
BILAGA 2 (OMFATTAR 1 SIDA) - INTERVJUUNDERLAG BILLERUDKORSNÄS	2
BILAGA 3 (OMFATTAR 1 SIDA) - INTERVJUUNDERLAG SVEASKOG	3

1 Inledning

I detta kapitel beskrivs uppsatsens bakgrund samt problem, vilket mynnar ut i syftet samt den forskningsfråga som ligger till grund för uppsatsen. I kapitlet presenteras även uppsatsens avgränsningar samt uppsatsens disposition.

1.1 Bakgrund

Aktiebolag och ekonomiska föreningar är sedan 1900-talets början enligt lag skyldiga att avge offentliga årsredovisningar (Thomasson, 2011). Det finns bestämmelser om att företag måste lämna information som är av intresse för intressenterna när intressenter ska bedöma företagets ställning (Thomasson, 2011). Enligt Thomasson *et al.* (2010) har redovisningen i huvudsak två uppgifter. För det första ska den delge en del av den information som finns till grund för företagets verksamhetsstyrning och för det andra ska den förmedla ekonomisk information om företaget till de externa intressenterna (Thomasson *et al.*, 2010). Thomasson *et al.* (2010, s. 12) har definierat redovisning enligt följande:

Registrering och rapportering av värdet av företagets resurser och deras finansiering samt de händelser som förändrar dessa bland annat så att utbytet av erhållna prestationer i relation till insatta resurser framkommer.

Allt fler företag har, utöver den ekonomiska årsredovisningen, även börjat redovisa sitt miljö- och hållbarhetsarbete (www, Miljö & Utveckling, 1, 2014). I och med att intressenter, som till exempel kunder, anställda och samhället i stort, ställer allt högre krav på företagen har frågor rörande företagens *Corporate Social Responsibility* (CSR) blivit väldigt aktuella (Ax *et al.*, 2009). CSR är det ansvarstagande som företagen har i samhället sett till begreppet hållbarhet som innefattar etiska, sociala och miljömässiga aspekter (www, CSR-Guiden, 1, 2014). Genom att företagen arbetar med CSR integrerar de miljömässiga och sociala aspekter i sin verksamhet, vilket är mer än vad lagen föreskriver. Idag är det snarare en självklarhet eller en nödvändighet för företagen att redovisa sitt miljöarbete (*ibid.*). Detta påverkar i sin tur företagets externa redovisningar (Thomasson, 2011). Kraven från intressenterna leder till att företagen måste satsa och investera utifrån olika miljöaspekter och inte enbart ur ett ekonomiskt perspektiv (Ax *et al.*, 2009). Det handlar om såväl interna aspekter (som arbetsmiljön för de anställda) som externa aspekter (som att till exempel minska utsläpp och energispara) (*ibid.*). Den avgörande informationen angående företagets ställning, gällande såväl finansiella som miljömässiga aspekter, ska tas upp i förvaltningsberättelsen som ingår i årsredovisningen (Thomasson, 2011). Vissa företag väljer utöver detta även att redovisa ytterligare information kring sitt hållbarhetsarbete (*ibid.*).

En hållbarhetsredovisning innehåller information om hur företagen arbetar med frågor rörande miljö, socialt ansvar och ekonomi. Det vanligaste är att företag anpassar sin hållbarhetsredovisning till Global Reporting Initiatives (GRI) krav (Ammenberg, 2012). GRI är en organisation som är icke vinstdrivande. Verksamhetens ändamål är att verka för en hållbar utveckling, som i huvudsak sker genom att de presenterar riktlinjer som kan användas till hållbarhetsredovisningen. Dessa riktlinjer har tagits fram och utvecklats med hjälp av en mängd olika aktörer. Detta för att kunna täcka in behov och krav både på djupet och bredden, och bidra till acceptans och kunskap inom området för hållbarhetsredovisningar (*ibid.*). GRI:s ramverk är uppbyggt precis som en lagstiftad finansiell redovisning. Det ska vara möjligt att

se företagets utveckling över tid samt kunna jämföra prestanda mellan olika organisationer (*ibid.*).

Kritik finns vad gäller den traditionella redovisningen då den inte visar allt av verksamhetens resursförbrukning vad gäller miljö- och humankapital (Falkman, 2000). Intressenternas önskemål innebär också att högre krav ställs på organisationens verksamhet och hur de redovisar sin påverkan på omgivningen (Artsberg, 2005; Flening, 1999). Årsredovisningen sammanställs av företagsledningen och det finns en medvetenhet om att många intressenter kommer att ta beslut utifrån den information som finns presenterad i årsredovisningen (Lönquist, 2006). En del företag har börjat integrera sin hållbarhetsredovisning tillsammans med den ekonomiska årsredovisningen i ett enda dokument, istället för att redovisa hållbarhetsarbetet i ett separat dokument (Thomasson, 2011).

International Integrated Reporting Council (IIRC), eller “det internationella rådet för integrerad rapportering”, är en internationell sammanslutning som består av företrädare från myndigheter, näringslivet, revisionsbranschen samt lagstiftare (www, IIRC, 3, 2014). De vill förbättra företagets kommunikation gällande sina hållbarhetsfrågor, och har sökt en alternativ lösning till dagens hållbarhetsredovisning. En så kallad integrerad rapportering har tagits fram och är en process som baseras på ett integrerat tänkande. Det är en kortfattad kommunikation gällande en organisations styrning, strategi, resultat och framtidsutsikter, som i samband med den externa omvärlden ska leda till skapande av värde på kort, medel samt lång sikt (www, IIRC, 1, 2014). I utvecklingen av arbetet i IIRC har företag och investerare från över 25 länder varit pionjärer (*ibid.*). IIRC har fått med sig världsledande organisationer i sitt affärsnätverk och bland dessa företag finns bland annat Microsoft, Hyundai, Unilever och Deutsche bank, som bara är några exempel av fler än 100 företag som är medverkande i pilotprogrammet (*ibid.*).

Att arbeta med integrerad rapportering är relativt nytt och det första ramverket för detta publicerades av IIRC i december 2013 (www, IIRC, 2, 2014; www, Sveriges Kommunikatörer, 1, 2014). Dock har det sedan tidigare funnits företag som arbetat med andra typer av integrerad rapportering. År 2008 hade endast fyra procent av världens största företag provat någon form av integrerad rapportering, och i årsredovisningarna från 2011 hade mer än 25 procent av de största bolagen i världen på något sätt integrerat sin hållbarhetsredovisning i den finansiella redovisningen (www, FAR, 1, 2014). Av de 100 största företagen i världen som arbetar enligt GRI:s riktlinjer samt anger att de arbetar med integrerad rapportering, så är det bara tio procent av företagen som helt har integrerat sin hållbarhetsredovisning i sin finansiella redovisning (www, Miljö & Utveckling, 2, 2014). Antalet företag som har en helt integrerad rapportering är alltså få. De flesta företag som publicerar integrerade rapporter har en delvis integrerad rapportering. De tar alltså med delar av sin hållbarhetsredovisning i en separat del i den finansiella redovisningen alternativt att de sätter de två redovisningarna efter varandra i en och samma rapport.

1.2 Problem

I och med att IIRC:s ramverk för integrerad rapportering publicerades i december 2013 (www, IIRC, 2, 2014) finns i stort sett ingen litteratur publicerad ännu angående huruvida företagen tycker att det är bra eller dåligt med integrerad rapportering. Dock finns det en del tidigare studier inom ämnet, vilka tagits fram innan det färdiga ramverket publicerades (Owen, 2013; Jensen & Berg, 2012; García-Sánchez *et al.*, 2013; Frías-Aceituno *et al.*, 2014;

Frías-Aceituno *et al.*, 2013; Cheng *et al.*, 2014; Abeysekera, 2013), men även detta utbud är bristfälligt. Den litteratur som finns består främst av statistisk data (García-Sánchez *et al.*, 2013; Frías-Aceituno *et al.*, 2014; Frías-Aceituno *et al.*, 2013), men det saknas beskrivande studier av hur företag ser på integrerad rapportering.

1.3 Syfte och frågeställningar

Syftet med denna uppsats är att undersöka tre skogsföretags inställning till integrerad rapportering, samt diskutera dess för- och nackdelar sett ur företagens perspektiv. Detta har lett oss fram till uppsatsens frågeställning:

– *Vilka för- och nackdelar ser de studerade företagen med att integrera respektive inte integrera sin hållbarhetsredovisning med den finansiella årsredovisningen?*

1.4 Avgränsningar

Integrerad rapportering är ett relativt nytt begrepp och det är få företag som verkligen har sin hållbarhetsredovisning helt integrerad enligt IIRC:s ramverk av integrerad rapportering. Det finns dock en hel del som har sina redovisningar delvis integrerade genom att till exempel ha en specifik del i årsredovisningen som handlar om hållbarhetsarbetet eller genom att slå ihop den finansiella redovisningen och hållbarhetsredovisningen i ett och samma dokument. Eftersom det är få företag i Sverige som helt och hållet har integrerat redovisningarna med varandra har denna studie avgränsats till att studera tre företag som har eller har haft sin hållbarhetsredovisning delvis integrerad, som ett specifikt avsnitt i den finansiella årsredovisningen. Eftersom studien endast tar hänsyn till tre företag kommer resultatet inte kunna generaliseras, vilket heller inte är syftet med denna studie, dock kan andra företag lära av dessa företags erfarenhet. Resultatet ifrån studien kommer ändå bidra med en ökad förståelse kring begreppet integrerad rapportering och vad det innebär samt bidra till fortsatta studier inom området.

En annan avgränsning som har gjorts är att endast företag inom skogsbranschen har studerats. Hade studien gjorts på företag inom andra branscher hade resultatet kunnat bli annorlunda. Skogsbranschen valdes med anledning av att det är en bransch som har nära anknytning till miljön och därför bör företagen vara medvetna och ha insikt gällande bland annat sitt arbete med miljöfrågor samt hur de presenterar denna information till sina intressenter. Ytterligare avgränsning har gjorts till att studera integrerad rapportering utifrån IIRC:s nya ramverk.

1.5 Disposition

Figur 1 beskriver dispositionen av uppsatsens olika kapitel. Första kapitlet består av en inledning som leder fram till ett problem och ett syfte. Kapitlet består även av avgränsningar samt en disposition över uppsatsens struktur. I det andra kapitlet presenteras teori om intressenter, hållbar utveckling, hållbarhetsredovisning och integrerad rapportering som ska användas vid analysen av den insamlade empirin. Det innehåller även en litteraturgenomgång över vad andra forskare kommit fram till angående integrerad rapportering. Det tredje kapitlet innefattar en metodgenomgång över såväl litteraturstudie som empirisk studie. Därefter i det

fjärde kapitlet redovisas insamlad data ifrån fallstudierna, vilket sedan, i kapitel fem, analyseras mot teorin för att uppfylla syftet. Avslutningsvis, i sjätte kapitlet, diskuteras studiens resultat och omfång i ett vidare perspektiv samt att uppsatsens slutsatser presenteras.



Figur 1. Uppsatsens disposition (egen bearbetning).

2 Litteraturgenomgång

I detta kapitel presenteras till en början intressentteorin som är aktuell för alla företag. Därefter beskrivs begreppet hållbarhet och vad en hållbarhetsredovisning är. Tredje avsnittet handlar om integrerad rapportering och dess innebörd, samt en litteraturgenomgång om vad tidigare studier inom området kommit fram till. Avslutningsvis görs en teoretisk sammanfattning som knyter ihop kapitlet.

2.1 Intressentteorin

En intressent är någon som bidrar till företagets verksamhet och som i sin tur får ett utbyte från verksamheten (Andersson *et al.*, 2012). Företaget är beroende av sina intressenter och i mer eller mindre utsträckning är även intressenterna beroende av företaget (Ax *et al.*, 2009). De många olika intressenterna påverkar företaget på ett eller annat sätt och har ett intresse i den verksamhet som företaget bedriver (Bakka *et al.*, 2006). Exempel på intressenter är kunder, leverantörer, anställda, konkurrenter, banker och myndigheter (Andersson *et al.*, 2006). Antalet intressenter och vilka parter som klassas som intressenter varierar mellan olika företag (Ax *et al.*, 2009).

Anthony och Govindarajan (2001) beskriver två olika typer av fokus som företag kan använda när de till exempel ska sätta upp företagsmål. Antingen har företaget fokus på ägarna eller på intressenterna vid beslutsfattandet (*ibid.*). Att ha *ägarna i fokus* handlar om att hela tiden försöka maximera företagets vinst så att ägarna kan få så stor utdelning som möjligt (*ibid.*). Om företagen istället väljer att ha *intressenterna i fokus* tar de hänsyn till alla parter, inklusive ägarna, som på ett eller annat sätt påverkar företaget och deras beslutsprocesser samt ser till vad dessa olika parter har för behov och krav ifrån företaget (*ibid.*).

För att ett företag ska överleva måste hänsyn tas till alla intressenterna och företaget måste skapa en jämvikt (ett stabilt förhållande) till sin omgivning och till sina intressenter (Ax *et al.*, 2009). Företaget måste också producera tillräckligt attraktiva och stora belöningar till sina intressenter (Holmström, 1998). Företagen belönar sina intressenter genom att skapa och producera produkter som genererar vinst och positiva kassaflöden (*ibid.*). Det är även viktigt med en god likviditet och lönsamhet för att kunna tillgodose intressenternas önskemål och krav (*ibid.*).

Intressenterna delas in i två grupper; externa och interna intressenter (Bakka *et al.*, 2006). Exempel på externa intressenter är kunder, leverantörer och aktieägare och exempel på interna intressenter är de olika yrkesgrupperna som finns representerade i företaget (Bakka *et al.*, 2006). Garvare och Johansson (2010) gör en annan typ av indelning av företagets intressenter i två grupper; primära och sekundära intressenter. Garvare och Johansson (2010) beskriver de primära intressenterna som de aktörer som har en direkt påverkan på företagets verksamhet. Exempel på primära intressenter är anställda, ledning, aktieägare, kunder och leverantörer (*ibid.*). Vidare menar Garvare och Johansson (2010) att sekundära intressenter är de aktörer som inte direkt påverkar verksamhetens viktigaste delar men som har ett litet inflytande över företaget på något sätt. I vissa fall finns en risk att de sekundära intressenterna påverkar de primära intressenterna, vilka i sin tur fattar betydande beslut för företaget (*ibid.*). Exempel på sekundära intressenter är media, akademiker, miljögrupper och icke-statliga organisationer (*ibid.*). Förutom primära och sekundära intressenter beskriver Garvare och Johansson (2010)

att det finns så kallade "intresserade parter", vilka har ett intresse av vad som sker i företaget men som inte själva kan påverka det som sker.

Företagen måste uppfylla alla de krav och behov som intressenterna har för att de ska vilja vara delaktiga i företaget (Ax *et al.*, 2009). Ett problem som kan uppstå är att olika intressenter eller intressentgrupper tycker olika och har skilda krav och/eller behov som företaget måste uppfylla (*ibid.*). Dessa önskemål och krav kan i vissa fall även gå helt emot varandra (Holmström, 1998). Exempel på detta är i samband med att de anställda i företaget kräver högre löner. Detta ökar företagets kostnader, som minskar vinsterna i företaget och möjligheterna att kunna ge en hög utdelning till ägarna (*ibid.*). Ett annat exempel där intressentkrav går emot varandra är när samhällets krav på miljövänlig produktion kan leda till lägre vinster för företaget (*ibid.*). Företagsledningen måste skapa och prioritera en balans (intressebalans) mellan kraven på belöning från intressenterna och behovet de har av intressenters bidrag (Holmström, 1998) och sedan skapa ett företagsmål baserat på alla intressenternas krav (Ljung *et al.*, 2007). Ett sätt för företagen att lösa problemet med olika intressentkrav är att under olika tidpunkter uppfylla olika intressenters behov för att de inte ska komma i konflikt med varandra (Ax *et al.*, 2009). Detta skapar stabilitet då alla företags intressenter kommer få sina krav ifrån företaget uppfyllda och företaget kan fortsätta att dra nytta av intressenterna (*ibid.*).

En annan viktig sak att tänka på inom ett företag är att olika intressenter kan kommunicera och skapa olika typer av samarbeten med varandra (Neville & Menguc, 2006). Intressenterna har alltså inte enbart en relation till företaget i fråga utan även mer eller mindre till varandra (*ibid.*). Det kan finnas flera olika anledningar till att intressenter väljer att gå ihop i ett samarbete och i många fall beror det på att de gemensamt vill påverka företaget att fatta ett visst beslut (*ibid.*). Ett exempel kan vara någon form av protestgrupp som försöker övertala företagets kunder att bojkotta företagets produkter (*ibid.*).

2.2 Hållbar utveckling

Hållbar utveckling består av tre samspelande dimensioner: miljömässig, social samt ekonomisk hållbarhet och förklaras vanligtvis utifrån Brundtlandskommissionens definition som...

... en samhällsutveckling som tillgodoser dagens behov utan att äventyra kommande generationers möjligheter att tillgodose sina behov.

(Almgren *et al.*, 2008, s. 35)

Dock definieras och tolkas inte hållbar utveckling på samma sätt av alla (Almgren *et al.*, 2008). Frivilliga organisationer och regeringar i utvecklingsländer betonar vikten av den sociala utvecklingen, att innan det är möjligt att prata om miljöfrågor måste människor få tak över huvudet och mat på bordet. Andra regeringar betonar snarare vikten av att den ekonomiska utvecklingen måste gå först. Almgren *et al.* (2008) menar att om det ska vara möjligt att lyckas med hållbarhetsarbetet finns det en del förutsättningar som anses vara speciellt viktiga. Bland annat måste det finnas en *delaktighet* i begreppet hållbar utveckling. Detta måste genomsyra alla beslut och hela samhället. Det innebär också att alla sektorer i samhället samverkar, såsom frivilliga organisationer, politiker, myndigheter, näringsliv och privatpersoner. De lokala, regionala, nationella och internationella nivåerna måste *samverka*. Det krävs ett *ledarskap* som kan skapa en gemensam vision för hållbar utveckling och som

kan förena alla kring det, samt att det måste finnas *respekt* mellan alla parter (Almgren *et al.*, 2008).

Under senare år har företag börjat arbeta allt mer utifrån hållbarhetsbegreppets tre dimensioner och detta arbete brukar benämnas Corporate Social Responsibility (CSR) (Almgren *et al.*, 2008). Då företagen arbetar med miljöfrågor finns det fyra aspekter som är viktiga att ta hänsyn till. För det första bör miljöarbetet integreras med alla andra delar i företaget som till exempel marknadsföring, kvalitet, kommunikation, personal och ekonomi. För det andra bör miljöarbetet ske genom öppna och medvetna beslut samt värderas utifrån samma aspekter som ekonomiska beslut gör, som till exempel kostnad, behov, nytta, effekt och risk. För det tredje är det viktigt att företaget tar hänsyn till sina intressentrelationer och intressentvärden. Eftersom allt fler parter är intresserade av hur företaget arbetar med miljö är det viktigt att företaget på ett öppet och systematiskt sätt kommunicerar ut sitt miljöarbete till sina intressenter. För det fjärde, och sista, bör företagets miljöarbete ske med ett långsiktigt perspektiv i åtanke vid planeringen av hur arbetet ska genomföras (Almgren *et al.*, 2008).

2.3 Årsredovisning

2.3.1 Årsredovisningslagen (ÅRL)

Enligt ÅRL 2 kap 1§ är företag tvungna att redovisa en balansräkning, resultaträkning, noter samt en förvaltningsberättelse.

Förvaltningsberättelsen ska innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat.

(ÅRL 6 kap 1§)

Bland annat ska händelser som är av betydelse för företaget finnas med i förvaltningsberättelsen, företagets framtida förväntade utveckling och andra förhållanden som inte redovisas i balans- eller resultaträkningen. Sådana förhållanden kan vara icke-finansiella upplysningar som är viktiga för att kunna förstå företagets utveckling, till exempel upplysningar gällande företagets miljö- och personalfrågor.

2.3.2 Hållbarhetsredovisning

Idag står företag under stor press att rapportera om och kontrollera mer än bara den ekonomiska prestandan. Det är svårt att mäta organisationens resultat, framför allt då det som ska mätas förändras hela tiden (Hubbard, 2006). Hållbarhetskonceptet har utökat omfattningen gällande alternativ mätning, och många organisationer har börjat hållbarhetsredovisa (*ibid.*). I Sverige finns det ingen lagstiftning om att företag måste hållbarhetsredovisa (Frostenson *et al.*, 2012). Dock finns det lagstiftning som berör olika delar av det som kan räknas in i hållbarhetsredovisningen, som arbetarskydd, miljöfrågor, ekonomi och jämställdhet (*ibid.*). I hållbarhetsredovisningarna redovisar företag hur de arbetar med till exempel miljöfrågor och sociala frågor. Det finns dock ingen enighet om att använda sig av en gemensam rapporteringsstandard och de konkurrerande ramverk som finns på marknaden är mycket komplicerade (Hubbard, 2006). För att kunna mäta hållbara resultat måste det finnas en begreppsbasead och förenklad metod för att det ska kunna vara praktiskt användbart. Mätningarna av organisationers hållbarhetsprestanda kan göras på många olika

sätt, och då intressenters förväntningar förändras gällande företagens miljömässiga, sociala och ekonomiska ansvar kommer dessa mätningar troligtvis att bli ännu mer komplicerade i framtiden (*ibid.*).

2.3.2.1 Hållbarhetsredovisning enligt GRI

Det vanligaste är att företagen anpassar sin hållbarhetsredovisning efter Global Reporting Initiative (GRI):s krav (Ammenberg, 2012), och från och med den 1 januari 2008 blev det lagstadgat att statligt ägda företag ska rapportera hållbarhetsredovisningen enligt GRI:s riktlinjer (Regeringskansliet, 2007). GRI grundades 1997 i Boston (www, GRI, 2, 2014) och är en organisation som är ledande inom området för hållbarhet. De förespråkar användningen av hållbarhetsredovisning som ett verktyg för organisationer att bli mer hållbara samt att bidra med sin del till en hållbar utveckling (www, GRI, 1, 2014). Det är en internationell, icke-vinstdrivande organisation som har en nätverksbaserad struktur (www, GRI, 2, 2014). GRI har tagit fram ett ramverk för hur företag kan redovisa sitt hållbarhetsarbete i en hållbarhetsredovisning. Ramverket är utvecklat genom ett samarbete med experter som tillsammans gjort ramverket trovärdigt och lämpligt för alla typer av organisationer (*ibid.*).

Hållbarhetsredovisningen är en rapport som görs av en organisation eller ett företag gällande miljömässiga, sociala och ekonomiska konsekvenser som deras vardagliga aktiviteter orsakar (www, GRI, 2, 2014). I hållbarhetsredovisningen presenterar företagen också sin styrmodell och sina företagsvärderingar, samt förklarar kopplingen mellan den strategi de har satt och engagemanget för en hållbar global ekonomi (*ibid.*). Huvuddokumentet i GRI består av tre delar: principer och vägledning, förklaring av riktlinjer samt indikatorer (Ammenberg, 2012).

Den första delen av GRI:s huvuddokument består av principer och vägledning vad gäller innehåll men också att säkerställa en god kvalitet (Ammenberg, 2012). Vägledning finns även gällande avgränsningar (*ibid.*). Principerna handlar om fyra olika aspekter; väsentlighet, kommunikation med intressenterna, hållbarhetssammanhang och fullständighet (*ibid.*). *Väsentlighet* handlar om att hållbarhetsredovisningen ska riktas mot betydande social, miljömässig och ekonomisk påverkan och med de indikatorer som intressenterna upplever mest väsentliga (*ibid.*). *Kommunikation med intressenterna* innebär att identifiera företagets intressenter, både interna och externa (*ibid.*). Det ska framgå vilka de är samt hur deras intressen, förväntningar och krav hanteras i företaget (*ibid.*). *Hållbarhetssammanhang* handlar om att redovisningen görs med hänsyn till begreppet "hållbar utveckling", alltså att de ska ha ett brett samhällsperspektiv (*ibid.*). *Fullständighet* innebär att redovisningen ska omfatta tillräckligt många indikatorer och olika ämnesområden för att kunna belysa den hållbara utvecklingens tre dimensioner på ett bra sätt (*ibid.*).

Den andra delen av GRI:s huvuddokument förklarar riktlinjerna för hållbarhetsredovisningen, alltså den grundläggande information som alla redovisningar ska ha med enligt kraven från GRI (Ammenberg, 2012). Dessa preciseras i tre olika kategorier: profil och strategi, hållbarhetsstyrning samt resultatindikatorer. *Profil och strategi* innehåller bland annat bakgrund, strategiska utgångspunkter i arbetet med hållbarhet och viktiga hållbarhetsaspekter. *Hållbarhetsstyrning* innefattar upplysningar gällande hur arbetet sker inom olika områden. *Resultatindikatorer* klargör vilka indikatorer som ska vara med i redovisningen, uppdelat i miljömässiga, sociala och ekonomiska indikatorer (*ibid.*).

Den tredje delen av GRI:s huvuddokument består av indikatorer, där det finns så kallade kärnindikatorer för de tre dimensionerna miljö-, sociala och ekonomiska aspekter (Ammenberg, 2012). Så länge indikatorerna är relevanta enligt intressenternas bedömning ska de redovisas i hållbarhetsredovisningen (*ibid.*). Här finns också tilläggsindikatorer som kan behöva redovisas av vissa typer av företag, till exempel en pappers- och massaindustri som påverkar en vattenkälla eller om de skulle påverka grundvattennivåer (*ibid.*).

Organisationer kan anpassa sina redovisningar i olika utsträckning utefter GRI:s krav. GRI har specificerat tre olika nivåer (från A-C), där A-nivån är den nivå som är allra tuffast och motsvarar alla krav som GRI har satt. Organisationen som redovisar tar själv ställning till vilken nivå de vill ligga på och anger också detta. Om ett plustecken ("+") finns efter bokstaven visar det på att en extern part har granskat hållbarhetsredovisningen (Ammenberg, 2012). Kvaliteten vad gäller hållbarhetsredovisningen bestäms efter tre principer: balans, jämförbarhet och tillförlitlighet (*ibid.*). Balans handlar om att ta upp både företagets positiva och negativa sidor (*ibid.*). Jämförbarhet handlar om att den information som väljs ut ska kunna presenteras på ett sätt så att de går att analysera företaget, men även att det finns möjlighet att jämföra med andra företag (*ibid.*). Tillförlitlighet handlar om att företag ska presentera hur de samlat in information samt hur de har dokumenterat och sammanställt det. Detta för att på ett bra sätt kunna granska kvaliteten på det som redovisas (*ibid.*).

GRI:s redovisningsramverk har banat väg och utvecklat en hållbarhetsredovisning som är heltäckande och används i många delar av världen (www, GRI, 2, 2014) och det har ökat möjligheten till organisatorisk transparens (www, GRI, 3, 2014). Det GRI vill är att hållbarhetsredovisningen görs till praxis för alla organisationer och företag (www, GRI, 2, 2014). GRI:s ramverk är ett rapporteringssystem som ger metoder och mått för att organisationen eller företaget ska kunna mäta och rapportera effekter och resultat som är hållbarhetsrelaterade. Tusentals organisationer i olika storlekar och inom olika branscher använder sig av GRI:s ramverk för att kunna förstå och förmedla sitt hållbarhetsarbete (www, GRI, 2, 2014). Ramverket är fritt tillgängligt för allmänheten och GRI har åtagit sig att ständigt förbättra och att öka användningen av det (www, GRI, 3, 2014).

Redovisningar om hållbar utveckling och sociala frågor har växt allt mer och fått mer inflytande i redovisningslitteraturen (Gray, 2010). Forskare undersöker vad hållbarhet kan innebära då det kommer till redovisning och finansiering, vilket lett både till kritik vad gäller hållbarhetsredovisningar samt till spekulationer och experiment om hur redovisningen av hållbarhet skulle kunna avanceras. Ett tema som stämmer överens i kritiken är att det är en utmaning då hänsyn tas till hållbarhet. Till exempel anser Gray (2010) att det kan behövas en mer detaljerad förståelse av vad "hållbarhet" egentligen innebär och om det över huvud taget kan ha någon empirisk innebörd inom organisationer.

2.4 Integrerad rapportering

Företag, framför allt börsnoterade företag, är skyldiga att offentliggöra sin årsredovisning för att ge en rapport om sin finansiella och ekonomiska situation (García-Sánchez *et al.* 2013). Utöver detta har företag dessutom ofta frivilligt redovisat sitt CSR-arbete för att visa intressenter (men också för samhället i stort) hur deras företag är lämpligt sett till miljömässiga och sociala aspekter (Aldaz Odriozola *et al.*, 2012). Några av de ledande stora företagen i världen har börjat integrera sina redovisningar till ett enda dokument, en integrerad rapportering (García-Sánchez *et al.*, 2013; Frías-Aceituno *et al.*, 2013). Detta för

att möta de behov intressenter har och förse dem med information (Frías-Aceituno *et al.*, 2013).

International Integrated Reporting Council (IIRC) har tagit fram ett ramverk för hur företag kan arbeta med integrerad rapportering (IIRC, 2013). En integrerad rapportering ger enligt IIRC (2013) en mer fullständig redogörelse för företagets prestanda jämfört med traditionella företagsuttalanden. Denna rapportering är ett organiserat och sammanhållet formulär och ger information om företagets strategi, resultat, bolagsstyrning och framtidsutsikter. Detta läggs fram på ett sådant sätt att det speglar den sociala, kommersiella och miljömässiga omgivning där företaget är verksamt. Det är alltså en klar och kortfattad redogörelse för hur organisationen verkar samt hur det skapar och upprätthåller värde (*ibid.*).

Den långsiktiga visionen som IIRC beskriver är att det integrerade tänkandet ska vara inbäddat i praktiken i den vanliga verksamheten, både inom den offentliga och den privata sektorn, där den integrerade rapporteringen ska underlätta och vara normen gällande företagens rapporteringar (www, IIRC, 2, 2014). De menar att om företag rapporterar om något innebär det också att det kommer att bli gjort (www, IIRC, 4, 2014). Huvudsyftet är att kunna förklara för investerare hur organisationen i fråga skapar värde över tid, både på kort, medel och långt sikt (www, IIRC, 2, 2014). För att kunna göra en meningsfull bedömning vad gäller företagets långsiktiga strategi och affärsmodell samt för att möta behov hos investerare och andra intressenter är denna information viktig, inte minst för att veta företagets fördelning av knappa resurser.

Den integrerade rapporteringen ska enligt IIRC (2013) bidra till att det finns ett integrerat tänkande i företaget och cykeln av integrerat tänkande kommer verka som en drivkraft för ekonomisk stabilitet och ekonomisk hållbarhet. Det ska även bidra till förbättring av informationen och att strategin i företaget blir mer effektiv och sammanhållen (*ibid.*). I den integrerade rapporten samlas faktorer från alla delar av företaget som påverkar möjligheterna för organisationen att skapa värde över tid (*ibid.*). Den integrerade rapporten ska förklara hur företag använder sig av resurser och beroendet av dessa (*ibid.*). Det förbättrar också ansvaret och förvaltningen av företagets kapital (produktion, finansiellt, socialt, humant och miljö) och förståelsen av deras beroendeförhållanden ökar (*ibid.*).

Ramverket syftar till att förbättra företagets kapacitet att kunna reagera på viktiga intressenters legitima intressen och behov (IIRC, 2013). Det leder också till en bättre integration av de olika informationssystem som stödjer både intern och extern kommunikation (*ibid.*). Integrerad rapportering ger information om ett företags styrning, strategi och framtidsutsikter i det sociala, kommersiella och miljömässiga sammanhang organisationen är verksam i (*ibid.*). Att ha en integrerad rapport gynnar således organisationens alla intressenter, däribland kunder, leverantörer, anställda, lokala samhällen, lagstiftare och tillsynsmyndigheter.

Det finns inga specifika nyckeltal eller mätmetoder, men några krav som finns måste tillämpas innan en integrerad rapport är i enlighet med ramverket. Denna rapport kan antingen vara en fristående rapport eller ingå som en urskiljbar och lättillgänglig del av en annan rapport (www, IIRC, 2, 2014). IIRC (www, 2, 2014) menar att det integrerade tänkandet kommer att resultera i en kapitalfördelning som är effektiv och produktiv, och det kommer att vara en drivkraft för hållbarhet och ekonomisk stabilitet. Det integrerade tänkandet stöder beslutsfattningar och åtgärder som lägger fokus på att kunna skapa värde på kort, medel och lång sikt (*ibid.*). Utelämnande om denna typ av information kan innebära många fördelar för

företaget gällande deras image eller i samband med bland annat deras beslutsfattande (IIRC, 2013), men samtidigt innebär ett utelämnande av denna information att det inte alltid utförs frivilligt då det kan innebära potentiella kostnader för företagets ägare (García-Sánchez *et al.*, 2013). Relativt få företag är verksamma i denna process, trots att viktiga initiativ har tagits (*ibid.*).

Även Abeysekera (2013) har tagit fram en mall, ett ramverk, för integrerad rapportering. Abeysekera (2013) beskriver ett exempel på hur rapporten kan vara uppbyggd. Enligt rapporten ska företagen till att börja med beskriva sin vision, sina värderingar samt företagets kontext för verksamhetsåret. Därefter ska företaget, för det aktuella verksamhetsåret, beskriva sitt finansiella, intellektuella, miljömässiga och sociala kapital samt företagsstyrningen (*ibid.*). Vidare framför Abeysekera (2013) att det inte bör finnas något tak för storleken på en integrerad rapportering, men föreslår att rapporteringen inte bör överstiga tio sidor. Den integrerade rapporteringen ska vara en sammanfattning av hela företaget och om någon intressent vill läsa mer om något speciellt, till exempel hållbarhet, kan denne finna detta i mer detaljerade publikationer (Abeysekera, 2013; Eccles & Krzus, 2010).

Cheng *et al.* (2014) beskriver att syftet med IIRC:s ramverk och en integrerad rapportering är att främja en bättre kommunikation av företagets korta samt långsiktiga mål och strategier. Genom att göra en integrerad rapportering inkluderar företaget såväl sina finansiella som icke-finansiella värderingar, mål och så vidare för att företagets intressenter ska kunna få en helhetsbild av hur företaget ligger till idag och hur företaget ser ut att kunna utvecklas i framtiden (*ibid.*). Cheng *et al.* (2014) menar att den externa rapporteringen till företagets intressenter inte enbart ska inkludera företagets finansiella kapital utan även intellektuellt-, humant-, socialt- och naturkapital. Företagen måste kunna beskriva hur de använder sig av olika typer av kapital för att skapa värde såväl idag som i framtiden (*ibid.*).

Den integrerade rapporten sammanställer den finansiella och den icke-finansiella informationen angående ett företag i ett och samma dokument och visar på relationen mellan företagets finansiella och icke-finansiella prestationer (Owen, 2013). Owen (2013) menar att de ledande företagen anser att den integrerade rapporteringen ger en rikare och en bättre helhetsbild av företaget än om rapporteringen är separerad. Owen (2013) påpekar att integrerad rapportering ibland även benämns "one report". Eccles och Krzus (2010) beskriver att "one report" inte ska innebära att företag endast rapporterar i ett enda dokument, utan att företagen sammanställer en rapport som innehåller den viktigaste finansiella samt icke-finansiella informationen.

2.4.1 Tidigare forskning

De tidigare studier som finns angående integrerad rapportering undersöker i huvudsak vilka samband som finns angående huruvida företag väljer att göra en integrerad rapportering eller inte samt varför eller varför inte dessa företag agerar på detta sätt (Frías-Aceituno *et al.*, 2014; Frías-Aceituno *et al.*, 2013; García-Sánchez *et al.*, 2013; Jensen & Berg, 2012).

Frías-Aceituno *et al.* (2014) menar att det finns ett positivt samband mellan storleken på företag och huruvida företaget skapar en integrerad rapportering eller inte. De påstår också att det finns ett svagt samband mellan företagets lönsamhet och skapandet av en integrerad rapportering. Om ett företag gör en integrerad rapportering eller inte har ingen koppling till vilket affärsområde som företaget verkar på, och inte heller något samband med företagets

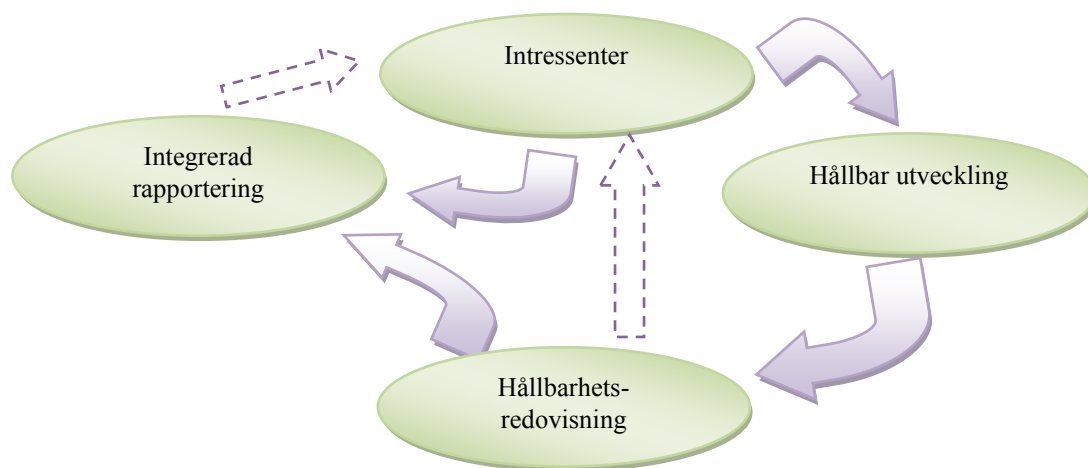
möjligheter för tillväxt (*ibid.*). García-Sánchez *et al.* (2013) påstår att företag som är verksamma i samhällen med starka värderingar angående kollektivism och feminism är de företag som ligger i framkant när det handlar om att använda sig av integrerad rapportering.

Jensen och Berg (2012) studerar skillnader och likheter mellan företag som har en traditionell hållbarhetsredovisning och företag som börjat använda sig av en integrerad rapportering. De kommer bland annat fram till att företag som kommer från länder med lagar som har ett starkt anställningsskydd i betydligt mindre utsträckning använde sig utav integrerad rapportering. De länder som har svagare lagar vad gäller anställningsskydd är alltså mer benägna att använda integrerad rapportering. Länder med en hög grad fackliga organisationer är också mer benägna att göra integrerade rapporteringar. Länder som värderar självförverkligande högre än nödvändigheter för överlevnad är också mer benägna att använda sig av integrerade rapporteringar. Att använda sig av integrerad rapportering är även vanligare i mer utvecklade länder (*ibid.*).

2.5 Sammanfattning och teorisyntes

Företagets intressenter är avgörande för företagets överlevnad. Utan intressenterna kan inte företagen existera. Dessa intressenter har olika behov som behöver bli uppfyllda och ställer därför olika typer av krav på företaget. För att behålla intressenterna måste företagen se till att tillfredsställa kundernas behov och något som blivit aktuellt under de senaste åren är hållbar utveckling. Intressenterna har alltså börjat ställa krav på att företag, förutom att vara lönsamma, även ska arbeta med frågor rörande miljö och socialt ansvar. För att underlätta arbetet börjar därför företag att publicera hållbarhetsredovisningar där intressenterna kan läsa hur företaget arbetar med hållbarhet (ekonomi, miljö och socialt ansvar). Dessa redovisningar är i de flesta fall frivilliga och företag gör de till stor del på grund av intressenternas krav. Under de senaste åren har kraven ifrån intressenterna ökat då de vill att företagen ska integrera sitt hållbarhetsarbete ytterligare i verksamheten. Detta eftersom miljö och socialt ansvar blivit mer och mer betydande för samhället i stort och därmed också för många av företagets intressenter. En del företag har därför valt att börja publicera sitt hållbarhetsarbete integrerat med deras ordinarie finansiella årsredovisning för att vissa intressenterna att de arbetar med en helhet. Dock är det få företag i Sverige som i dagsläget har hållbarhetsarbetet och det finansiella arbetet helt integrerat enligt det ramverk som IIRC tagit fram. Många företag arbetar dock med en delvis integrerad rapportering där hela eller delar av den tidigare hållbarhetsredovisningen är publicerad tillsammans med den finansiella redovisningen.

Figur 2 visar hur teorins olika delar hänger samman. Intressenterna är utgångspunkten och de ställer alltså krav angående hållbar utveckling. För att visa intressenterna att företaget arbetar med hållbarhet publicerar företagen hållbarhetsredovisningar. Ytterligare krav ifrån intressenterna har lett till att företag börjat göra integrerade rapporteringar. Avslutningsvis är det intressenterna som tar del av företagets hållbarhetsredovisning alternativt integrerade rapportering.



Figur 2. Teorisyntes (egen bearbetning).

3 Metod

I detta kapitel presenteras uppsatsens tillvägagångssätt. Inledningsvis redogörs för val av metod. Därefter val av litteratur samt hur fallstudien har genomförts. Avslutningsvis bedöms trovärdigheten av studien.

3.1 Två typer av forskning

Generellt sätt finns det två sätt att bedriva forskning på, antingen görs det på ett kvantitativt eller kvalitativt sätt (Bryman & Bell, 2013). Kvantitativ forskning handlar vanligtvis om att kvantifiera vid insamling och analys av data, det vill säga sätta siffror på det som undersöks (*ibid.*). Kvalitativ forskning, å andra sidan, handlar generellt sett om att sätta ord, istället för siffror, vid insamling och analys av data (*ibid.*). Kvantitativa forskare utgår oftast ifrån ett deduktivt¹ angreppssätt medan kvalitativa forskare vanligen utgår ifrån ett induktivt² angreppssätt (*ibid.*). Dock är detta endast en generalisering och det är inte alltid på detta sätt. En kvantitativ forskning kan också utgå från ett induktivt angreppssätt och en kvalitativ forskning kan utgå ifrån ett deduktivt angreppssätt (*ibid.*). Dessa två metoder kan även kombineras, till exempel en kvantitativ forskning som kompletteras med kvalitativa studier och vice versa (*ibid.*).

Denna uppsats är ett exempel på en kvalitativ studie där ett i huvudsak deduktivt angreppssätt används. Detta eftersom att utgångspunkten för studien är vad andra forskare har kommit fram till tidigare. Dock faller även en del av det induktiva angreppssättet in under ramen för uppsatsen, då det är ett relativt nytt område som utforskas och eftersom det i princip inte finns några tidigare studier som grundas i samma tankespår. Det handlar alltså till viss del om att försöka få fram ny teori utifrån vad som studeras i praktiken. Ett problem med att arbeta utifrån ett induktivt angreppssätt är generaliserbarheten, det går inte att veta om det resultat som erhålls genom den empiriska undersökningen kan användas på andra situationer, tider eller grupper av människor (Patel & Davidson, 2003).

Den kvalitativa forskningen kan i huvudsak beskrivas utifrån fem olika aspekter (Bryman & Bell, 2013). För det första handlar den kvalitativa forskningen om att försöka se verkligheten med undersökningspersonens ögon för att förstå till exempel den sociala verkligheten, och situationer uppfattas utifrån det perspektiv som de studerade personerna har (*ibid.*). Det finns dock en del risker med detta, till exempel att forskaren identifierar sig själv så pass mycket med den studerade att undersökningens syfte glöms bort eller att forskaren glömmer att ta med andra aspekter och synvinklar som kan vara relevanta i studien (*ibid.*). För det andra handlar det om att ge mer detaljerade beskrivningar av kontexten i undersökningens resultat (*ibid.*). Det finns dock en risk att forskaren gräver sig allt för djupt i detaljerna så att dessa skapar hinder och/eller dominerar analysen av data som samlats in (*ibid.*). För det tredje beskrivs det sociala livet och utvecklingen i termer av processer (*ibid.*). Detta sker genom att ha fokus på förändringar och utveckling inom företaget och beskriva hur företagets historia tillsammans med nutida händelser har format till exempel strategier inom företaget (*ibid.*). För det fjärde brukar kvalitativa forskare vara flexibla och sakna struktur på arbetet och arbetar

¹ Deduktiv teori handlar om att samla in data för att pröva teori genom till exempel hypoteser (Bryman & Bell, 2013).

² Induktiv teori handlar om att samla in data för att generera teori. Teori blir resultatet av forskning (Bryman & Bell, 2013).

istället utifrån att empirin får bestämma (*ibid.*). Detta på grund av att syftet med kvalitativ forskning är att förstå människors beteende och då finns risk för missuppfattningar om inte ett flexibelt arbetssätt används (*ibid.*). För det femte, och sista, används begrepp och teori snarare som ett resultat än som en utgångspunkt, och är någonting som tas fram efter att empiri samlats in (*ibid.*).

3.2 Litteratursökning

Litteratur till uppsatsen söks i form av tidskriftartiklar, böcker, avhandlingar, tidningsartiklar och företagsrapporter. Att olika typer av litteratur söks beror på att de uppfyller olika syften och är betydande i olika delar av uppsatsen. Till introduktionskapitlet behövs allmän information som fångar upp läsarens intresse och här är till exempel tidningsartiklar bra som källor då dessa tar upp aktuella ämnen i samhället. I uppsatsens litteraturgenomgång krävs mer trovärdiga källor i form av tidskriftsartiklar och avhandlingar, men även böcker kan vara aktuellt. För att skapa en bild av IIRC:s samt GRI:s ramverk, samt syftena med dessa, krävs även rapporter samt organisationernas hemsidor som källor i litteraturgenomgången.

Tidskriftsartiklar söks i olika typer av databaser som till exempel Primo, Scopus och Web of Science. För att hitta relevanta artiklar används specifika sökord, vilka i första hand är “integrated reporting” och “sustainability”. Dessa sökord kompletteras vid behov för att få mer generella artiklar inom hållbarhetsområdet. I första hand väljs artiklar som är “peer-reviewed”, då dessa anses hålla en högre kvalitet än de som inte är ”peer-reviewed” (Bryman & Bell, 2013).

Litteratursökningen genomförs på ett narrativt sätt, vilket innebär att den görs helt fritt och utan några specifika riktlinjer (Bryman & Bell, 2013). Det är vanligt att kvalitativ forskning, med en induktiv ansats, genomförs med hjälp av en narrativ litteratursökning (*ibid.*), då det handlar om att öka förståelsen och fördjupa sig inom ett specifikt område. Att använda sig av narrativ litteratursökning har dock en del nackdelar. För det första ställs det väldigt stora krav på den eller de som genomför litteratursökningen, då det är viktigt att allt relevant kommer med och att inget glöms eller missas (*ibid.*). Andra nackdelar med denna typ av sökning är att studien inte är replikerbar³ och transparent⁴, det är inte heller säkert att en korrekt bild ges av den litteratur som finns (*ibid.*).

3.3 Fallstudier

En fallstudie är en typ av forskningsdesign som ofta används i kvalitativa studier (Bryman & Bell, 2013). Att genomföra en fallstudie innebär att enbart en avgränsad grupp studeras (Patel & Davidson, 2003). Fallstudier ger en detaljerad och ingående analys av ett, eller ett fåtal, fall som studeras (Bryman & Bell, 2013). Ett så kallat fall kan till exempel vara en organisation, en individ eller en specifik situation (Bryman & Bell, 2013; Patel & Davidson, 2003). Denna uppsats grundar sig på en jämförande fallstudie av tre olika företag. Eftersom enbart tre företag studeras är det svårt att generalisera resultatet till andra företag, utan det resultat som

³ En undersökning är replikerbar om den går att upprepa av en helt annan forskare/undersökare utan att ta hjälp av någonting annat än det som står angivet i uppsatsen (Bryman & Bell, 2013).

⁴ Att forskningsmetoderna är tillräckligt specificerade (Bryman & Bell, 2013).

ges kommer vara specifikt för just dessa tre företag. Dock kan resultatet bidra till fortsatta studier inom området.

3.3.1 Val av bransch och företag

Syftet med uppsatsen var från början att intervjua företag som har integrerad rapportering enligt IIRC:s ramverk. Dock hade de företag vi kontaktade som har implementerat ramverket tyvärr inte möjlighet att ställa upp på en studie och därför flyttades fokus för uppsatsen till företag som har delvis integrerat. För att öka jämförbarheten mellan fallföretagen valdes företag från samma bransch inom Sverige. Skogbranschen valdes för att det är en bransch som är väldigt relevant ur ett miljöperspektiv och en bransch som påverkar väldigt många olika parter. Därför anses det viktigt att se hur de arbetar med hållbarhetsarbetet och allra helst hur de presenterar sitt arbete för intressenterna. Eftersom endast en bransch studeras är det svårt att dra generella slutsatser utifrån det som kommer fram under empiriinsamlingen då förutsättningar och resultat kan se helt annorlunda ut i en annan bransch. Inget av de studerade företagen har haft sina hållbarhetsredovisningar och finansiella redovisningar helt och hållet integrerade enligt det ramverk som IIRC tagit fram. Detta beror på att ramverket är så pass nytt att företag som inte var med i pilotprogrammet inte har hunnit implementera det nya ramverket ännu.

Ur skogsbranschen valdes sedan tre stycken företag som på något sätt har en koppling till arbetet med att integrera hållbarhetsredovisningen i sin finansiella redovisning. Urvalsprocessen skedde ur en population innehållande de större skogsföretagen i Sverige. Samtliga företags hemsidor studerades för att skapa en bild av vilka företag som har delvis integrerade respektive separerad hållbarhetsredovisning. De två företagen (Holmen och Sveaskog) som har sina hållbarhetsredovisningar delvis integrerade med den finansiella årsredovisningen kontaktades i första hand, och efter svar från de kontaktades även företag med separerade redovisningar. Dock var det enbart ett företag (BillerudKorsnäs) med separerade redovisningar som hade möjlighet att ställa upp på intervju. De har dock tidigare haft sin hållbarhetsredovisning delvis integrerad, men har valt att gå tillbaka till separerad redovisning. Att endast tre företag inom branschen har studerats ger studien en begränsning eftersom andra företag eventuellt hade gett andra resultat till studien. För att utöka studien och för att få en bredare bild av ämnet kunde även företag som aldrig haft integrerad rapportering ha tillfrågats.

3.3.2 Intervjuer

Semistrukturerade intervjuer genomfördes med tre personer som arbetar i vardera av de tre olika företagen för att kunna besvara frågeställningarna. Dessa tre personer valdes ut då de är ansvariga för respektive företags hållbarhetsarbete, vilket gör att de är insatt i ämnet. Genom att använda semistrukturerade intervjuer finns möjlighet att frångå de ämnen som intervjuaren vill beröra under intervjun och respondenten kan således ge mer fria svar (Bryman och Bell, 2013). Dock finns det en risk att relevanta frågor glöms bort om intervjun följer ett annat spår än vad som från början var tänkt. Intervjuunderlaget för de tre intervjuerna finns i bilagorna 1-3 och i tabell 1 presenteras de tre respondenterna.

Tabell 1. Respondenterna (egen bearbetning).

Respondent	Företag	Titel
Lars Strömberg	Holmen	Director of Sustainability and Environmental Affairs
Bengt Brunberg	BillerudKorsnäs	Sustainability Manager
Charlotte Jönsson	Sveaskog	HR-specialist

Intervjuer kan genomföras på flera olika sätt till exempel genom personliga möten eller över telefon (Patel & Davidson, 2003), vilket är de två metoder som valts i denna studie. Personliga möten har fördelen att det går att tyda till exempel kroppsspråk, men samtidigt en nackdel i fall intervjuaren är för ofokuserad i samtalet (Bryman & Bell, 2013). Telefonintervjuer har en fördel i att respondenten och intervjuaren kan befinna sig på långa avstånd ifrån varandra och information kan därmed samlas in från många områden. En nackdel med telefonintervjuer är dock att det inte går att läsa av varandras gester och dylikt (Bryman & Bell, 2013). I denna studie har som sagt både intervjuer genom personliga möten samt över telefon genomförts. I första hand valdes personliga möten för att kunna ta del av respondentens gester, men efter önskemål från en av respondenterna genomfördes en av intervjuerna över telefon.

Samtliga intervjuer spelades in för att ingen relevant information skulle glömmas bort. Dessa inspelningar skedde i samtycke med respondenterna då de blev tillfrågade angående detta innan intervjun startade. Respondenterna blev även erbjudna att vara anonyma i uppsatsen om de så önskade, dock var det ingen av de tre som önskade detta.

Efter att intervjuerna genomförts skedde en respondentvalidering, vilken görs genom att forskaren kontrollerar med respondenterna att det som uppfattats under intervjun är korrekt (Bryman och Bell, 2013). Detta görs för att få en bekräftelse på att den empiri som används i uppsatsen är korrekt och för att skapa ett tillförlitligt och trovärdigt resultat (*ibid.*). Respondenterna fick en sammanställning av intervjun i efterhand som de sedan bekräftade alternativt gav förslag på ändringar på sådant som de inte ansåg var korrekt eller där något behövde förtydligas ytterligare. Efter genomförda ändringar validerade samtliga respondenter sina uttalanden och detta kunde sedan användas i uppsatsen.

3.4 Trovärdighet

Forskare har försökt att använda begreppen reliabilitet⁵ och validitet⁶ på den kvalitativa forskningens praxis (som i grunden handlar om hur noggranna och tillförlitliga mätningar är och är vanligt inom kvantitativ forskning), men andra forskare anser att begreppens betydelse gör dem olämpliga eller oanvändbara i ett kvalitativt sammanhang (Bryman och Bell, 2013). En del forskare som är inriktade på kvalitativa forskningsmetoder föreslår att kvalitativa undersökningar bör utvärderas eller bedömas på grund av andra kriterier än de som den kvantitativa forskningen bedöms utifrån. Trovärdighet är föreslaget som ett kriterium för hur bra en kvalitativ undersökning är. Begreppet trovärdighet består av flera olika aspekter som är

⁵ Rör frågan om huruvida resultatet från en undersökning blir densamma om undersökningen skulle genomföras igen, eller om resultatet påverkats av slumpmässiga eller tillfälliga händelser (Bryman & Bell, 2013).

⁶ Handlar om att göra en bedömning av om de slutsatser som fås fram i undersökningen hänger ihop eller inte (Bryman & Bell, 2013).

jämförbara med kriterierna för kvantitativ forskning, i huvudsak består begreppet av: tillförlitlighet, pålitlighet, överförbarhet och konfirmering/bekräftelse (*ibid.*).

Tillförlitlighet handlar om huruvida studiens resultat är sannolikt och troligt (Bryman & Bell, 2013). Pålitlighet handlar om huruvida det är möjligt att få ett liknande resultat vid ett annat tillfälle eller inte (*ibid.*). För att få ett pålitligt resultat krävs det att forskaren använder ett granskande synsätt och att allt i processen är redogjort på ett fullständigt sätt och att dessa redogörelser finns tillgängliga (*ibid.*). Överförbarhet handlar om huruvida resultatet kan överföras och tillämpas på andra situationer än den undersökta (*ibid.*). Konfirmering/bekräftelse handlar om huruvida forskaren har kunnat kontrollera sina egna värderingar så att dessa inte påverkat resultatet märkbart (Bryman & Bell, 2013).

Vi har förhållit oss till tillförlitligheten i studien genom att vi intervjuat de hållbarhetsansvariga i respektive företag. Huruvida det är möjligt att få samma resultat i en liknande studie eller inte anser vi bero på hur nära eller långt bort i tiden studien i sådant fall skulle göras. Med tiden förändras mycket inom just hållbarhetsarbete, varför det längre fram i tiden skulle kunna bli andra resultat än i en närmre tid. För att studien ska kunna vara överförbar till annan tid och plats har vi noggrant beskrivit hur vi gått tillväga, för att det i största mån ska vara möjligt att upprepa en liknande studie. För att inte påverka resultatet med egna värderingar har empirimaterialet först transkriberats och därefter bearbetats till en sammanfattande text, som sedan skickats till respektive intervjuad person för godkännande eller tilläggande av eventuell missad information. Under intervjuerna har vi i det största möjliga låtit respondenten tala mest och undvikit att ställa ledande frågor.

4 Empiri

I detta kapitel presenteras en sammanställning av det som kom fram under de tre intervjuerna med Lars Strömberg på Holmen, Bengt Brunberg på BillerudKorsnäs samt med Charlotte Jönsson på Sveaskog. Samtlig information är tagen ifrån intervjumaterialet och allt som beskrivs är nämnt av respektive respondent för de olika företagen. Avslutningsvis görs en empirisk sammanfattning för att knyta ihop relevant information för studiens syfte och frågeställning.

4.1 Empirisk bakgrund

4.1.1 Holmen

Holmen bildades ur en gammal skogsindustrikoncern (MoDo), vilka presenterade sin första miljöredovisning för verksamhetsåret 1994 (pers. med., Strömberg, 2014). Miljöredovisningen bestod då av åtta sidor tryckt material som var ett appendix till den ordinarie årsredovisningen.

År 2001 började Strömberg sin anställning som miljöchef på Holmen, och en av hans arbetsuppgifter var då att ansvara för arbetet kring koncernens miljöredovisning. Företaget fick (såväl innan som efter 2001) ofta in enkäter ifrån finansiella aktörer/banker som arbetar med etikfonder, och stor del av frågorna handlade om just miljön. Frågor kom även i från andra intressenter och på andra sätt än genom enkäter. Efter 2001 började allt fler frågor om socialt ansvar och medarbetare dyka upp i enkäterna och successivt kom även en hel del frågor om styrelsens och koncernledningens arbete med hållbarhetsfrågor, miljöfrågor och personalfrågor. Detta innebar att inte enbart Strömberg kunde besvara frågorna i enkäterna, utan även en hel del andra personer inom företaget behövde hjälpa till. Strömberg hade kunskapen om koncernens miljöarbete, men han är inte expert på personalfrågor och inte heller vad gäller finansiella frågor.

Inför verksamhetsåret 2004 insåg företaget att det inte var hållbart att skicka enkäterna mellan varandra. Beslut togs då om att de olika avdelningarna skulle sammanställa vad de håller på med inom miljöområdet samt vad de håller på med när det gäller medarbetarfrågor och socialt ansvar. Denna information sammanställdes sedan i en tryckt publikation, och för verksamhetsåret 2004 kom Holmens första hållbarhetsredovisning "Holmen och omvärlden". Detta gjordes för att företaget ville vara öppet utåt med hur företaget arbetar med de olika områdena. Efter att denna första tryckta publikation kommit märktes det att fler av de intressenter som skickade enkäter började ta till sig av den information som fanns i hållbarhetsredovisningen. Detta i sin tur resulterade i en lindrigare arbetsbörda för personalen i och med att antalet frågor som ställdes i enkäterna blev färre.

Genom att göra en liten omvärldsbevakning (under år 2006/2007) insåg Strömberg att en hel del andra företag börjat intressera sig för GRI. Även Strömberg började intressera sig för GRI och titta på hur det var uppbyggt. Eftersom att Holmen sedan flera år tillbaka redan hade en hållbarhetsredovisning, så handlade det inte om att börja redovisa enligt vad som stod i GRI. Det Strömberg gjorde var att han jämförde Holmens hållbarhetsredovisning med vad som stod skrivet i GRI:s riktlinjer för att se hur Holmen låg till. Det visade sig att Holmens hållbarhetsredovisning låg väldigt bra till (på en B-nivå). När detta kom fram internt tyckte

Strömberg med flera att om företaget redan befann sig på en B-nivå kunde de lika gärna försöka jobba sig upp till A-nivån. GRI har hjälpt till och varit en drivkraft i företagets hållbarhetsarbete, det har bland annat gjort att företaget försökt svara på fler och fler indikatorer. Detta har lett till att Holmen förbättrat sitt hållbarhetsarbete och en hel del aktiviteter har satts igång för hållbarhetsarbetet och sedan flera år tillbaka ligger Holmens hållbarhetsredovisning på A-nivå.

Vid fortsatt arbete med hållbarhetsredovisningen kom Strömberg med flera fram till att frågorna om miljö och medarbetare är så pass viktiga för verksamheten och för att företaget ska kunna vara ett långsiktigt hållbart företag. De ansåg att det vore bra att publicera den informationen tillsammans med den ordinarie årsredovisningen. Som Strömberg och Holmen ser det är hållbarhetsbegreppet uppbyggt på tre ben: det ska vara en lönsam verksamhet, men det ska ske med miljö- och medarbetaransvar (utan friska och krya medarbetare som ser att de kan utvecklas kompetensmässigt inom företaget blir det inget bra företagande). Det är anledningen till att Holmen årligen sedan verksamhetsåret 2010 publicerar en integrerad årsredovisning med hållbarhetsredovisning.

Idag publicerar de en mindre del av hållbarhetsredovisningen tillsammans med årsredovisningen. Denna sammanfattning omfattar omkring tolv sidor och i årsredovisningen har Holmen även ett tabellverk på totalt tre sidor som sammanställer all personaldata och alla miljöuppgifter som täcker verksamhetsåret. I och med att Holmen började integrera hållbarhetsredovisningen i den ordinarie årsredovisningen så togs den tryckta hållbarhetsredovisningen bort. Dock finns den större mängden av informationen, som tidigare fanns på hållbarhetsredovisningens 50-60 sidor, på Holmens hemsida för den som är intresserad av ytterligare information kring företagets hållbarhetsarbete.

Från och med det att Holmen integrerade hållbarhetsredovisningen i den ordinarie årsredovisningen så har även hållbarhetsredovisningen granskats av samma externa konsultgrupp som granskar den finansiella redovisningen. Detta innebär att Holmen nu är på GRI:s nivå A+ (det vill säga den högsta). Strömberg menar att det ger ett mervärde att ha hållbarhetsredovisningen integrerad bland annat tack vare den här externa granskningen. Strömberg påpekar att även om Holmen hade bra ordning på sin redovisning innan, så har den externa granskningen gett dem en ännu bättre bild över hur de samlar in data, hur denna data redovisas samt hur årets händelser återges. Detta har alltså utgjort en bonuseffekt och en förbättring i Holmens hållbarhetsarbete.

4.1.2 BillerudKorsnäs

BillerudKorsnäs bildades i slutet av november 2012 genom en sammanslagning av företagen Billerud och Korsnäs (pers. med., Brunberg, 2014). Brunberg arbetar främst med företagets hållbarhetsfrågor, det vill säga frågor som rör miljö, sociala aspekter och en del ekonomi. Billerud presenterade sin första hållbarhetsredovisning för verksamhetsåret 2009 och Korsnäs presenterade sin första hållbarhetsredovisning för verksamhetsåret 2010.

För verksamhetsåret 2012 hade BillerudKorsnäs sin hållbarhetsredovisning delvis integrerad med den ordinarie årsredovisningen. Brunberg beskriver det som ett sätt att presentera alla delar tillsammans men att sättet inte var fullt ut integrerat eftersom att de olika delarna inte var "inflätade" i varandra. Inför redovisningen av verksamhetsåret 2013 valde dock företaget att separera hållbarhetsredovisningen ifrån den ordinarie årsredovisningen.

Hållbarhetsredovisningen görs enligt GRI:s riktlinjer och granskas även av tredje part utifrån dessa riktlinjer. Företaget har utifrån olika modeller identifierat olika indikatorer, gjort väsentlighetsanalyser och studerat hur det går att få intressenternas synpunkter på vad som är viktigt gällande till exempel mänskliga rättigheter, säkerhet och hälsa. Vid en integrering hamnar kanske sådan här information på lite olika ställen i rapportern vilket kan anses jobbigt för vissa revisorer som ska göra granskningen.

Brunberg anser att hållbarhetsredovisningen är ett bra "verktyg" för att summera vad som hänt under verksamhetsåret, vilket gör att företaget tvingas till eftertanke och reflektion som annars lätt glöms bort. Funderingar som "hur blev det här?" och "hur ska vi kunna komplettera detta fortsättningsvis?" uppstår. Brunberg poängterar att det är viktigt att alla inom företaget förstår vart de är på väg och att det finns en bra bakomliggande struktur. Inför kommande rapportering anser Brunberg att det är viktigt att de blir mer tydliga med vilka strategier och mål som företaget har, och även angående vad företaget vill åstadkomma inom området. Brunberg menar att en tydligare struktur måste skapas både internt och externt.

Hållbarhetsredovisningen ses även som ett bra kommunikationsmedel ut till företagets olika intressenter, såväl kärntintressenter som de som är lite längre ifrån verksamheten. Enligt Brunberg är kärntintressenterna främst investerare och kunder, vilka har en direkt påverkan på företaget och dess affärer. Kärntintressenterna är företagets viktigaste men de har även andra intressenter såsom anställda och samhället i stort.

Enligt Brunberg är det viktigt att företaget kan presentera något som de står för och som kan granskas av andra. Detta eftersom att det finns olika utvärderingsinstitut som granskar företag som arbetar med hållbarhetsfrågor, där de granskas utifrån vad som presenteras, graden av transparens samt företagets resultat. Utifrån detta rankas sedan företagen och det ger ett underlag för till exempel investerare.

Hållbarhetsredovisningen används även internt som ett underlag för företagets egna analyser. Eftersom hållbarhetsredovisningen görs en gång per år blir företaget tvingade att gå igenom och konstatera vad som gick bra och vad som inte gick lika bra under året, och kanske dyker det upp någon fråga som är ännu viktigare och som kräver mer resurser till kommande år.

På företagets hemsida presenteras hållbarhetsredovisningen tillsammans med den finansiella årsredovisningen för att visa på att dessa hör ihop och att de är lika viktiga. I den finansiella redovisningen finns beskrivet att även hållbarhetsredovisningen bör läsas för att få en helhetsbild av företaget.

4.1.3 Sveaskog

Sveaskog gjorde sin första hållbarhetsredovisning 2005 och år 2008 började de redovisa enligt GRI:s riktlinjer (pers. med., Jönsson, 2014). Innan de började hållbarhetsredovisa miljöredovisade de. I den tidigare miljöredovisningen fanns delvis beskrivningar med gällande hur Sveaskog arbetade med frågor kopplat till socialt ansvar. Anledningen till att företaget började redovisa enligt GRI var att det blev lagkrav på att alla statligt ägda bolag skulle göra det. Jönsson anser dock att Sveaskog hade börjat hållbarhetsredovisa enligt GRI även om det inte hade blivit ett krav på det eftersom GRI ger en bra struktur för företagets hållbarhetsarbete. Hon anser att hållbarhetsrapportering är någonting som krävs för att företag

långsiktigt ska vara framgångsrika eftersom både kapitalmarknad och konsumenter ställer högre krav på information inom hållbarhetsområdet.

Sedan flera år tillbaka har Sveaskog delvis integrerat sin hållbarhetsredovisning med den finansiella redovisningen. Dock inte helt och hållet, då hållbarhetsredovisningen är en separat del i årsredovisningen och inte "ihopvävd" med resten av informationen. Den finansiella delen i årsredovisningen är reviderad av företagets revisorer, medan hållbarhetsredovisningen enbart är översiktligt granskad. Dock är det samma externa företag som genomför både revideringen och granskningen.

Jönsson anser dock inte att deras rapportering helt och hållet kan definieras som integrerad rapportering enligt IIRC:s benämning, utan det de har är en årsredovisning med hållbarhetsredovisning. Detta eftersom att hållbarhetsinformationen är presenterad i en egen del i redovisningen och inte gemensamt med resterande delar. Jönsson tycker dock att den delvis kan klassas som integrerad.

Tidigare år har företagets årsredovisning utgått ifrån verksamhetsberättelsen, men för verksamhetsåret 2013 valde de att istället utgå ifrån förvaltningsberättelsen när de utformade årsredovisningen. Detta för att slippa ta upp och beskriva samma information fler gånger, vilket till stor del skedde när verksamhetsberättelsen var utgångspunkten. Dock tar även förvaltningsberättelsen upp en del om miljö och socialt ansvar, men inte i lika stor utsträckning som tidigare. Dubbleringen av information har alltså i och med detta minskat.

4.2 Fördelar och nackdelar med integrerad rapportering

4.2.1 Holmen

Strömbergs (pers. med., 2014) syn på den integrerade rapporteringen är helt enkelt att den sammanfattar det viktigaste av det som tidigare fanns i Holmens tryckta hållbarhetsredovisning och att detta sedan tagits med i den ordinarie årsredovisningen. Strömberg menar att den största utmaningen med Holmens integrerade rapportering är att företaget på ett bra sätt ska få in de tre "benen" som hållbarhetsbegreppet är uppbyggt på, i rapporteringen. I dagsläget anser Strömberg att mer av Holmens miljö och sociala ansvar bör finnas med i den så kallade integrerade rapporteringen för att den ska vara optimal.

Enligt Strömberg är integrerad rapportering den rätta formen av rapportering eftersom ekonomi, miljö och socialt ansvar tillsammans utgör en helhet som lägger grunden för ett bra företagande. Det är viktigt att företaget arbetar engagerat inom alla tre områdena för att bli långsiktigt hållbara. Det är viktigt för Holmen att kunna visa upp en helhet, det vill säga alla tre "ben" som Holmen står på, för sina intressenter, såväl aktieägare som kunder och finansiella analytiker. Ett bra exempel som visar på hur "benen" hänger ihop är att om Holmen inte klarar sina miljötillstånd (angående bland annat hur mycket företaget får producera och vilken mängd kemikalier och dylikt som får släppas ut) så får de inte bedriva någon verksamhet och då blir det heller ingen lönsamhet.

Strömberg anser vidare att hållbarhetsredovisning, i deras fall den integrerade rapporteringen, har varit väldigt viktig i deras affärer med såväl nuvarande kunder som potentiella kunder. Detta eftersom det ställs många frågor från kunderna om hur företaget hanterar vissa miljö- och medarbetarfrågor, och i den öppna redovisningen ges svar på många av dessa frågor.

Strömberg menar att det är en styrka att kunna vara transparent på det sätt som de varit under många år, och att nu även kunna redovisa det i samma publikation som den finansiella redovisningen. Enligt Strömberg har alltså Holmen stor nytta av den integrerade redovisningen då de ska informera olika intressentgrupper om företagets arbete.

En annan fördel som Strömberg ser med integrerad rapportering är att Holmen även ställer krav på sina leverantörers hållbarhetsarbete, och då är det viktigt att Holmen kan visa hur de jobbar med hållbarhetsfrågorna och var Holmen tycker "ribban" ska ligga. Detta leder förhoppningsvis sedan till att Holmens leverantörer ställer krav på sina leverantörer och så vidare.

Strömberg är nyckelpersonen vid sammanställningen av den integrerade redovisningen. Han samlar ihop data ifrån hela koncernen och skriver sen texter med hjälp av en del andra personer i koncernen. Det viktigaste är att många personer i företaget är delaktiga i framtagandet av den integrerade redovisningen, det är ett teamwork. Strömberg sitter på huvudkontoret i Stockholm och måste därför få underlag från andra medarbetare i koncernen – från Spanien, England och Sverige. Det är alltså många som är delaktiga i processen med framtagandet av den integrerade redovisningen. Att en mängd olika personer är delaktiga i framtagandet av hållbarhetsredovisningen gör att många inom koncernen förstår vikten av hållbarhetsarbetet och varför det är viktigt för Holmen.

4.2.2 BillerudKorsnäs

En stor nackdel som Brunberg (pers. med., 2014) ser med att ha rapporteringen integrerad är att den integrerade rapporten blev för svåröverskådlig och tung, då enbart en mindre del av intressenterna var intresserade av allting. Eftersom många av intressenterna uttryckte att de inte ville ha all information blev det mycket material som trycktes upp och distribuerades i onödan.

En annan nackdel med att ha en integrerad rapportering är att informationen som ska finnas med enligt GRI lätt kan hamna på olika ställen i den integrerade rapporten, vilket kan göra det svårt och jobbigt för revisorer som ska granska hållbarhetsarbetet. Enligt Brunberg kräver granskningsprocessen en enkel struktur och det underlättar att delarna är var för sig och inte ihop.

Att publicera en hållbarhetsredovisning är en flera månader lång process och flera utkast görs i flera olika steg. Ju fler delar som ska integreras med varandra desto längre tid tar processen att ta fram rapporten, om hållbarhetsredovisningen då dessutom ska integreras med den ordinarie redovisningen kommer processen ta väldigt lång tid. Enligt Brunberg måste det finnas ett enklare sätt att integrera hållbarhetsredovisningen med den finansiella redovisningen för att de ska göra det.

Brunberg ser ingen direkt nackdel med att ha redovisningarna separerade och arbetsmässigt anser han att det blir enklare. Den nackdel han kan se är att all information kring företaget inte samlas i ett och samma dokument som visar på en utvärdering utifrån olika aspekter i företaget.

Trots att BillerudKorsnäs valde att separera rapporteringen igen ser Brunberg fördelar med att ha det integrerat. En fördel som Brunberg ser är att den integrerade rapporteringen gör det

lättare att se en helhet snarare än olika delar, det visar hur företaget byggts ihop och lite mer om hur de formulerar sitt budskap. Brunberg nämner att en annan fördel som finns är att risken för att information presenteras dubbelt och på flera ställen minskar i och med en integrerad rapportering. En annan fördel som Brunberg kan se är att vissa organisationer som rankar företags hållbarhetsredovisningar tar upp huruvida det finns finansiella aspekter med eller inte. Utifrån den synvinkeln kan det kanske vara en fördel att ha det integrerat.

4.2.3 Sveaskog

Jönsson (pers. med., 2014) ser inga nackdelar med att företag gör hållbarhetsredovisningar. Hon ser det snarare som en hygienfaktor som intressenterna räknar med finns. Att hållbarhetsredovisa är ett strukturerat sätt för företag att för sina intressenter beskriva hur företaget arbetar med sina viktigaste frågor inom området och hur de lyckas eller inte lyckas. Vidare anser Jönsson att en fördel med hållbarhetsredovisningen är att den innefattar information som är aktuell för företagets intressenter, för såväl ägare, kunder och leverantörer som för medarbetare och entreprenörer ute i skogen med flera.

Jönsson känner sedan tidigare till IIRC och det ramverk som de tog fram i december 2013, men hon känner sig osäker på ramverkets tillämpning. För Jönsson är integrerad rapportering att all information, såväl finansiell som hållbarhetsinformation, integreras. Det vill säga att hållbarhetsinformationen samsas med den finansiella i förvaltningsberättelsen och även granskas av företagets revisorer. Som Jönsson uppfattat det handlar IIRC:s ramverk egentligen delvis om andra saker. Det handlar mer om att få in ett nytt synsätt och en ny process än om en produkt (årsredovisningen) och att skifta fokus från kortsiktig finansiell rapportering till fokus på hur bolaget skapar värde långsiktigt. Drivkraften är ett ökat intresse och ökade förväntningar från investerare/ägare/andra intressenter att få underlag för beslut.

Jönsson anser att det är bra att ha hållbarhetsinformationen representerad i den ordinarie årsredovisningen eftersom hållbarhetsarbetet är en så pass stor del av företaget. Sveaskog har uppsatta mål på såväl det ekonomiska området som på hållbarhetsområdet som både styr och bidrar till uppfyllelse av mål. Jönsson anser därför att det är viktigt att företaget redovisar huruvida de uppnår sina mål eller inte, och hur de arbetar utifrån målen. Det är viktigt för trovärdigheten att företaget visar upp både positiva och negativa sidor med sig själva. Skogsbranschen påverkar inte bara företagets direkta intressenter utan även hela samhället. Det är viktigt att företaget presenterar all målen i en helhet. Detta görs i den integrerade rapporten, för att visa på att alla mål är lika viktiga och att de hänger samman.

En utmaning som Jönsson ser med att ha hållbarhetsredovisningen integrerad med den finansiella årsredovisningen är att det är resurskrävande att integrera mer, eftersom flera personer måste vara delaktiga i framtagandet av redovisningen. Om redovisningen dessutom ska vara helt integrerad krävs det att inte bara den finansiella delen revideras, utan även hållbarhetsdelen måste revideras vilket blir en ökad kostnad för företaget.

I dagsläget är Jönsson tveksam till om resultatet och mervärdet av att integrera mer än vad de gör i dagsläget överväger kostnaderna. Hon anser att på det sätt som Sveaskog redovisar idag är en lagom nivå, i och med att det väsentligaste inom hållbarhetsområdet presenteras för att ge intressenterna en helhetsbild av företaget.

4.3 Framtidstankar kring integrerad rapportering

4.3.1 Holmen

Strömberg (pers. med., 2014) ser ingen annan väg än att Holmen kommer att fortsätta med att integrera sin hållbarhetsredovisning i den finansiella årsredovisningen. Enligt Strömberg är anledningen till att Holmen vill ha integrerad rapportering för att alla tre "benen" håller ihop, och det är hållbarhetsbegreppet som de vill redovisa.

Holmen kommer successivt se över vilka delar av hållbarhetsinformationen som kan läggas över i den ordinarie årsredovisningen. Strömberg tror dock att företaget kommer att ha kvar avsnitt om miljö, personal samt ytterligare avsnitt. Han tror även att de successivt kommer att integrera hållbarhetsaspekterna ännu mer.

Strömberg kommer att börja titta på IIRC ramverk ifrån december 2013, men företaget har inte haft med det i redovisningen för verksamhetsåret 2013. Ramverket kommer att tas med i gruppen som hanterar den kommande redovisningen för verksamhetsåret 2014 och där kommer diskussionen att tas om det kommer att användas eller inte.

4.3.2 BillerudKorsnäs

Brunberg (pers. med., 2014) menar att det är svårt att idag säga hur det kommer att se ut i framtiden, men han tror med stor säkerhet att företaget åtminstone för verksamhetsåret 2014 kommer att ha sina redovisningar separerade. I dagsläget har inga diskussioner kommit upp kring att byta tillbaka till integrerad rapportering och så länge ingen diskussion kring detta uppstår tror Brunberg att BillerudKorsnäs kommer att fortsätta redovisa separerat. Han är även nyfiken på att se vad som kommer med det nya ramverket från IIRC, och om det verkar som någonting bra kanske företaget i framtiden börjar följa det.

När hållbarhetsredovisningen ska presenteras är det viktigt att tänka på såväl innehåll som form. Brunberg tror att om det kommer något bra program till datorer som kan agera som stöd och ge en översikt vid integreringen, trots stora mängder material, kommer det att bli lättare att ha sin rapportering integrerad. Skulle någon sådan modell finnas skulle det inte bara bli att de olika delarna "packas ihop" utan verkligen integreras med varandra, vilket skulle vara bra. Annars kan redovisningarna lika gärna vara separerade så kan alla intressenter själva välja vilken information de vill ta del av.

Tidigare när BillerudKorsnäs integrerade hållbarhetsredovisningen i den ordinarie årsredovisningen integrerade de inte helt utan det var enbart delar som sattes samman i ett gemensamt dokument. Brunberg anser dock att möjligheten att i framtiden kunna bygga ihop och integrera delarna bättre i ett enda dokument är intressant.

4.3.3 Sveaskog

Jönsson (pers. med., 2014) tror inte att Sveaskog kommer gå tillbaka till att ha rapporteringen separerad, utan det är i så fall mer troligt att företaget integrerar sin hållbarhetsredovisning ytterligare i den finansiella redovisningen. Hon är dock tveksam till i vilken utsträckning som

företaget kommer att integrera, men det som är klart är att det kommer att fortsätta vara åtminstone så integrerat som det är idag.

Att tillägga är att endast en del av företagets hållbarhetsarbete är redovisat i den ordinarie årsredovisningen och att ytterligare information om företagets hållbarhetsarbete kan hittas på deras hemsida. Jönsson tror att företaget i framtiden kommer att redovisa enligt GRI:s krav på hållbarhetsredovisningen i en separat rapport som kommer finnas tillgänglig på nätet, medan de i den ordinarie årsredovisningen (som idag) tar upp en del av hållbarhetsarbetet, vilket bör vara den mest väsentliga och mest betydande informationen.

4.4 Sammanfattning

Tre olika personer på tre olika företag har lämnat sina synpunkter angående integrerad rapportering. De tre företagen har olika utgångspunkter gällande sitt arbete och sin rapportering, vilket nämntes i avsnitt 4.1 och som återkommer i kapitel fem. Största skillnaden är att ett av företagen gått ifrån att ha integrerat till att separera sina redovisningar igen medan två av företagen har sina hållbarhetsredovisningar delvis integrerade med den finansiella årsredovisningen. Gemensamt för samtliga företag är att ingen av dem helt och hållet arbetat med integrerad rapportering utifrån IIRC:s benämning, som beror på att ramverket de tagit fram är väldigt nytt.

Huvudsakliga syftet till varför företagen från början valt att göra en hållbarhetsredovisning är för att deras intressenter ställer krav angående hur de arbetar med frågor kring miljö och socialt ansvar. Anledningen till att företagen sedan valt att integrera hållbarhetsredovisningen alternativt inte gjort det beror även det på krav i från intressenterna. För Holmen och Sveaskog berodde integreringen på att intressenterna vill se en helhetsbild av hela företaget. För BillerudKorsnäs berodde separeringen av redovisningarna på att företagets intressenter är intresserade av olika delar av företaget.

Företagen nämner en del olika utmaningar och möjligheter med att ha redovisningarna integrerade. Dessa för- och nackdelar kommer sammanställas och analyseras i kapitel fem. Dock är samtliga företag nyfikna på hur framtiden kommer se ut inom området för integrerad rapportering och de är även intresserade av att se utvecklingen och tillämpningar av IIRC:s nya ramverk.

5 Analys och diskussion

I detta kapitel analyseras den insamlade empirin med tidigare studier inom området för att uppfylla uppsatsens syfte samt för att ge svar på uppsatsens frågeställning. Detta genom att ge en helhetsbild av begreppet integrerad rapportering samt vilka för- och nackdelar som finns vid arbetet med att integrera redovisningarna. Begreppet integrerad rapportering diskuteras även i ett vidare perspektiv.

5.1 Integrerad rapportering

För att tillmötesgå intressenternas behov och funderingar kring företagets arbete kring frågor om miljö och socialt ansvar började företagen att sammanställa det relevanta kring sitt arbete i så kallade hållbarhetsredovisningar (pers. med., Strömberg, 2014; pers. med., Jönsson, 2014; pers. med., Brunberg, 2014). Genom att detta arbete påbörjades förklarar Strömberg (pers. med., 2014) att arbetsbördan blev mindre i och med att de fick färre frågor inom dessa områden från de olika intressenterna. Cheng *et al.* (2014) förklarar också att syftet med en integrerad rapportering är att intressenterna ska få en helhetsbild av företaget samt främja en bättre kommunikation, vilket stämmer väl överens med Strömbergs upplevelse. Owen (2013) förklarar vidare i sin studie att ledande företag anser att den integrerade rapporteringen ger en bättre helhetsbild till intressenterna än om rapporterna är separata, vilket de tre respondenterna också anser.

Något som IIRC (2013) anser med den integrerade rapporteringen är att de olika avdelningarna i företaget måste arbeta tillsammans för att kunna ta fram rapportens alla delar, vilket främjar kommunikationen och sammanhållningen. Detta styrks också från Strömbergs (pers. med., 2014) förklaring då han anser att det är viktigt att många personer är med i framtagandet av rapporten och att de arbetar tillsammans som ett team.

Almgren *et al.* (2008) förklarar att om ett företag ska kunna vara långsiktigt hållbart och även fungera i framtiden gäller det att de jobbar utifrån hållbarhet och dess tre dimensioner; miljö, socialt och finansiellt. Detta kan även något som kan strykas från empirin då både Strömberg (pers. med., 2014) och Brunberg (pers. med., 2014) ansåg att det var viktiga aspekter att ta hänsyn till för att företaget ska kunna vara hållbart även längre fram i tiden. Detta kan även styrkas i IIRC:s (2013) ramverk för integrerad rapportering: företagen måste arbeta såväl för finansiell vinst som för miljön och de sociala aspekterna. Som exempel på att de tre dimensionerna hänger ihop så måste Holmen (pers. med., Strömberg, 2014) uppfylla diverse miljökrav för att få bedriva sin verksamhet, och får de inte bedriva verksamheten kan inte heller någon vinst göras i företaget. Strömberg anser också att företagandet inte blir bra om personalen inte är friska samt får möjligheter att utveckla sin kompetens inom företaget.

Begreppet integrerad rapportering visar sig inte vara helt klart för de olika respondenterna, men de anser att om redovisningarna ska vara helt och hållet integrerade krävs det att alla tre dimensionerna ifrån hållbarhetsbegreppet är lika betydande samt sammanfogade i varandra i rapporten. Abeysekera (2013) har tagit fram en mall som ett exempel på hur rapporten kan se ut, där rapporten inte bör vara begränsad i antalet sidor, men föreslår att tio sidor är en bra gräns, vilket även Eccles & Krzus (2010) förespråkar. Med tanke på att BillerudKorsnäs (pers. med., Brunberg, 2014) fick många kommentarer gällande storleken på deras integrerade rapportering där intressenter ansåg att det blev alldeles för mycket och svåröverskådligt,

skulle en gräns på tio sidor mycket väl vara tillräckligt för att få med de viktigaste delarna för att ge en sammanfattning av företaget i helhet. Abeysekera (2013) och Eccles & Krzus (2010) föreslår att mer utförliga dokument kring arbetet med miljö och dylikt kan publiceras på företagets hemsidor för de intressenter som vill ta del av mer information, vilket även Jönsson (pers. med., 2014) och Strömberg (pers. med., 2014) poängterar.

En variant av integrerad rapportering är att presenterna företagets hållbarhetsarbete som en liten del av den ordinarie årsredovisningen (pers. med., Jönsson, 2014; pers. med., Strömberg, 2014; pers. med., Brunberg, 2014). De företag som idag har integrerat sin hållbarhetsredovisning med den finansiella redovisningen har inte gjort detta fullt ut och rapporterna saknar fortfarande den helhetsintegrering som IIRC:s ramverk förespråkar. För att redovisningarna ska vara helt och hållet integrerade krävs det, enligt respondenterna, att alla tre aspekterna ifrån hållbarhetsbegreppet är lika betydande samt sammanfogade i varandra i rapporten, vilket är något som delvis kan styrkas av IIRC:s (2013) beskrivning.

5.1.1 Intressentfokusering

I empirin framgick det att det i första hand är för intressenterna som företaget upprättar hållbarhetsredovisningar respektive integrerade rapporteringar (pers. med., Jönsson, 2014; pers. med., Strömberg, 2014; pers. med., Brunberg, 2014). Bakka *et al.* (2006) beskriver skillnader mellan interna och externa intressenter, vilket kan kopplas till att respondenterna förklarar att påtryckningar gällande företagets hållbarhetsarbete i första hand kommer ifrån de externa intressenterna (till exempel kunder). Det är därför naturligt för företagen att ta hänsyn till alla intressenters krav istället för att enbart ta hänsyn till ägarnas krav (Anthony & Govindarajan, 2001).

Brunberg (pers. med., 2014) beskriver att företagets kärntressenter är de som är viktigast för företaget. Brunbergs kärntressenter kan jämföras med Garvare och Johanssons (2010) primära intressenter. Garvare och Johansson (2010) beskriver de primära intressenterna som de intressenter som direkt påverkar företaget och har en betydande roll när företaget ska fatta olika typer av beslut, vilket styrks av Brunbergs kommentar. Respondenterna förklarar att företagets redovisningar dock är aktuella även för de sekundära intressenterna samt för andra intresserade parter. Till exempel så förklarar Strömberg att deras redovisning har varit mycket viktig i kontakt med nuvarande kunder samt med potentiella kunder. Garvare och Johansson (2010) beskriver de sekundära intressenterna som aktörer som inte direkt påverkar verksamhetens viktigaste delar, men som ändå har ett litet inflytande över företaget.

Intressenterna har en betydande roll och det är därför viktigt för företagen att uppfylla de behov och krav som intressenterna har (Ax *et al.*, 2009). Ax *et al.* (2009) förklarar att i de allra flesta fall har de olika intressenterna olika behov som de vill att företaget ska uppfylla. Holmström (1998) beskriver att dessa behov eller krav kan gå emot varandra, till exempel att samhället vill ha mer miljövänliga produkter, som kan leda till att företaget får lägre vinster. Brunberg förklarar att deras olika intressenter vill ta del av olika typer av information om företaget, vilket var en stor anledning till att de valde att separera redovisningarna igen.

Att skapa en integrerad rapportering skulle kunna vara en möjlighet att tillgodose flera olika typer av intressenters behov eftersom all huvudsaklig information då finns presenterad i en och samma publikation (Abeysekera, 2013; Eccles & Krzus, 2010). Detta påpekar även både Strömberg (pers. med., 2014) och Brunberg (pers. med., 2014), då de olika typerna av intressenter själva kan välja vilka delar i den integrerade rapporten som de är extra

intresserade av. De förklarar att, precis som Abeysekera (2013) samt Eccles och Krzus (2010), att ytterligare information för den intresserade finns i separata publikationer på till exempel företagshemsidan.

5.2 Fördelar med integrerad rapportering

Strömberg (pers. med., 2014) anser att möjligheterna med integrerad rapportering är att miljö, socialt ansvar och ekonomi tillsammans utgör en helhet och att det lägger grunden för ett bra företagande samt att det är viktigt att företagen hela tiden arbetar inom dessa tre områden. Det är också viktigt att företaget kan visa upp sitt arbete inom dessa områden för sina intressenter, allt från aktieägare till kunder. Detta är beskrivet inom IIRC:s ramverk för integrerad rapportering, där organisationen ska förklara hur de använder sig av sina resurser, kapital (socialt och miljömässigt) samt hur organisationen inverkar på dessa. Att ha en integrerad rapportering ger enligt IIRC (2013) också företagets intressenter möjlighet att kunna göra en meningsfull bedömning sett i ett långsiktigt perspektiv. Strömberg (pers. med., 2014) har också förklarat att deras rapportering har varit viktig för dem i deras affärer med både nya och gamla kunder då de fått många frågor vad gäller miljö- och sociala frågor. Almgren *et al.* (2008) förklarar att det är viktigt att företag öppet och på ett systematiskt sätt kan kommunicera sitt miljöarbete ut till sina intressenter, vilket kan styrkas i Strömbergs (pers. med., 2014) förklaring att det för dem är viktigt att kunna vara transparenta i detta arbete, och att kunna visa upp arbetet i samma publikation som den finansiella redovisningen.

Genom att publicera en integrerad rapportering istället för separerade redovisningar minskar risken för att information publiceras dubbelt och att information sprids ut i många olika publikationer (pers. med., Brunberg, 2014; pers. med., Jönsson, 2014). Strömberg (pers. med., 2014) påpekar en annan positiv sak med att ha det integrerat, nämligen att flera olika enheter i företaget blir delaktiga och blir tvungna att samarbeta för att tillsammans ta fram rapporten. För att arbetet med hållbarhet ska fungera krävs det precis som Strömberg (pers. med., 2014) betonar att en delaktighet, respekt och samverkan finns (Almgren *et al.*, 2008). Miljöarbetet ska också integreras i alla delar inom företaget, däribland personal, marknadsföring och ekonomi (*ibid.*).

Vissa rankningsorganisationer anser att hållbarhetsredovisningarna ska ta upp företagets finansiella aspekter och utifrån den synvinkeln kan en integrering av redovisningarna vara en fördel (pers. med., Brunberg, 2014). Almgren *et al.* (2008) beskriver att det är viktigt att företagets miljöarbete är väl integrerat med företagets resterande arbete. Cheng *et al.* (2014), Owen (2013) samt IIRC (2013) menar att genom att ha hållbarhetsredovisningen integrerad med den finansiella redovisningen ges en helhetsbild av företagets alla delar och visar på att företaget engagerar sig i alla delarna, vilket alla respondenter också nämner.

Strömberg ser en fördel med att integrera hållbarhetsredovisningen i den finansiella årsredovisningen eftersom de då får möjlighet att även få den delen reviderad av externa revisorer. Detta stämmer överens med Ammenberg (2012), och Strömberg förklarar också att det kan skapa ett mervärde och en bonuseffekt för ett företags hållbarhetsarbete. Jönsson (pers. med., 2014) förklarar att det dock inte är en garanti att hållbarhetsdelen av den integrerade rapporteringen blir reviderad av extern part, och Ammenberg (2012) förklarar att om rapporten ska kunna klassas som helt integrerad bör hela rapporten vara reviderad av extern part.

5.3 Nackdelar med integrerad rapportering

En av de största utmaningarna som Strömberg (pers. med., 2014) ser med att ha hållbarhetsredovisningen integrerad med årsredovisningen är att på ett bra sätt lyckas representera hållbarhetsarbetets alla aspekter i rapporten. Detta kan vara en viktig aspekt att belysa då IIRC:s ramverk för integrerad rapportering inte har någon begränsning på antal sidor. Brunberg (pers. med., 2014) förklarar också att de gick tillbaka till att separera redovisningarna just på grund av att intressenterna påpekade att det blev alldeles för mycket information då de var integrerade. Abeysekera (2013) samt Eccles och Krzus (2010) anser att rapporten inte bör överstiga tio sidor, frågan är då om det är tillräckligt för att på ett bra sätt kunna representera alla aspekter från hållbarhetsarbetet i rapporten, där bland annat Ammenberg (2012) beskriver viktiga delar som behövs i en hållbarhetsredovisning för att den ska vara av god kvalitet.

Respondenterna förklarar att de på respektive företag utgår från GRI:s ramverk då de redovisar sitt hållbarhetsarbete, och förklarar precis som Ammenberg (2012) att ett visst antal kriterier måste uppfyllas för att kunna uppnå olika nivåer (A-C). Brunberg (pers. med., 2014) anser att vid en eventuell integrering av företagets hållbarhetsarbete och finansiella arbete finns risk att arbetsbördan för de som reviderar och granskar hållbarhetsdelen ökar. Detta eftersom att hållbarhetsarbetet redovisas osammanhängande i olika delar av den integrerade rapporten. Är redovisningen osammanhängande försvåras jämförbarheten, som Ammenberg (2012) menar är en viktig del för att bedöma kvaliteten på en hållbarhetsredovisning.

Strömberg (pers. med., 2014) menar att arbetsbelastningen gällande frågor från olika intressenter minskade i samband med att de integrerade redovisningarna med varandra, medan Brunberg (pers. med., 2014) och Jönsson (pers. med., 2014) anser att tiden och den arbetsprocess som behövs för att integrera redovisningarna blir längre samt att fler resurser kommer att krävas.

Ett problem Brunberg (pers. med., 2014) ser med att ha hållbarhetsredovisningen integrerad med den finansiella redovisningen är att alla av företagets intressenter inte är intresserade av samma information och om det är integrerat hamnar all information i samma rapport som leveras till samtliga intressenter. Abeysekera (2013) samt Eccles och Krzus (2010) råd är dock att den integrerade rapporten endast ska innehålla det mest väsentliga angående företagets alla delar och att övrig information ska publiceras i separata rapporter. Genom att göra på detta sätt kan samtliga intressenter själva välja vilken information som de vill ha detaljer angående samt vilka delar som den överskådliga rapporten täcker upp (Eccles & Krzus, 2010). Alla respondenterna har i årsredovisningen eller den delvis integrerade redovisningen nämnt att mer information finns att hämta på respektive företags hemsida.

5.4 Framtidstankar kring integrerad rapportering

De företag som i dagsläget har sin hållbarhetsredovisning delvis integrerad med den finansiella årsredovisningen tror att deras företag kommer att fortsätta arbeta på detta sätt (pers. med., Strömberg, 2014; pers. med., Jönsson, 2014). Jönsson (pers. med., 2014) är dock tveksam till en ytterligare integrering på grund av olika nackdelar, bland annat att det var tids- och resurskrävande, något som även Brunberg påpekade. García-Sánchez *et al.* (2013) förklarar också att trots att utelämnande om information kan stärka ett företags image, så kan det också medföra potentiella kostnader för företaget. Strömberg (pers. med., 2014) tror på ett

arbete med ytterligare integrering, medan Brunberg (pers. med., 2014) på BillerudKorsnäs inte tror att de kommer gå tillbaka till att ha det integrerat igen på grund av de nackdelar som han sett med att ha det integrerat. Något som är gemensamt för alla respondenter är intresset för området och att de är nyfikna på hur utveckling kring IIRC:s ramverk kommer att fortlöpa.

Något Brunberg (pers. med., 2014) nämner är att det i framtiden måste bli smidigare att kunna sammanställa all information som bör finnas med i den integrerade rapporten, vilket även Hubbard (2006) lyfter fram. Abeysekera (2013) samt Eccles och Krzus (2010) beskriver båda att den integrerade rapporteringen bör vara kortfattad och endast innehålla de mest väsentliga delarna av företagets finansiella arbete samt av företagets hållbarhetsarbete. Abeysekera (2013) samt Eccles och Krzus (2010) menar precis som Strömberg (pers. med., 2014) och Jönsson (pers. med., 2014) att den detaljerade mängden information ska kunna presenteras i separata publikationer, som finns på bland annat företagets hemsidor.

5.5 Orsaker till att företag väljer integrerad rapportering

Respondenterna förklarar att en stor anledning till att respektive företag valt att integrera delar av hållbarhetsarbetet i den finansiella redovisningen är på grund av intressenternas efterfrågan av denna information. Intressenternas frågor berörde både företagets miljöarbete samt deras medarbetaransvar. Precis som IIRC (2013) förklarar är integrerad rapportering en mer fullständig redogörelse vad gäller företagets prestanda i jämförelse med vanliga företagsuttalanden. Genom att de integrerade denna information i årsredovisningen minskade också arbetsbelastningen till viss del (pers. med., Strömberg, 2014). Strömberg förklarar att den integrerade rapporteringen har varit viktig i affärer med både nuvarande och potentiella kunder. Något som många intressenter specifikt har frågat efter är hur företaget arbetar med miljö- och medarbetarfrågor (pers. med., Strömberg, 2014; pers. med., Brunberg, 2014). Att kunna vara transparent är något som anses som en styrka (pers. med., Strömberg, 2014), och att kunna presentera något som företaget står för (pers. med., Brunberg, 2014).

Strömberg (pers. med., 2014) förklarar att i hållbarhetsarbetet jobbar många av de anställda tillsammans för att kunna sammanställa rapporten, vilket gör att de olika avdelningarna på företaget måste arbeta tillsammans och arbetet bidrar samtidigt till en bättre gemenskap. Brunberg (pers. med., 2014) förklarar också att det är viktigt att alla i företaget vet vart de är på väg. Detta är något som IIRC också vill lyfta fram som viktigt i sitt ramverk för integrerad rapportering, att genom integrationen så blir de anställda mer medvetna om vad företaget står för, och det förbättrar också den interna och externa kommunikationen i företaget (IIRC, 2013). Brunberg (pers. med., 2014) förklarar att med en integrerad rapportering blir det lättare att se en helhet av de olika aspekterna i arbetet med socialt, miljömässig och ekonomiskt ansvar, vilket också Strömberg (pers. med., 2014) intygar och menar att dessa tre aspekter tillsammans bildar en helhet och ligger till grund för ett bra företagande. Genom en integrerad rapportering tycks alltså de anställda bli mer medvetna om företagets policy. Detta skulle kunna öka incitamentet för att göra ett bra jobb, och genom en förbättrad kommunikation som följd av integrerad rapportering, kan redovisningen bli ännu bättre.

Respondenterna lyfter även fram en del andra fördelar med att presentera företaget för intressenterna i en integrerad rapport, bland annat att det visar på en helhet och att det minskar dubbling av information. Huvudorsaken till varför företag väljer att göra en helt eller delvis integrerad rapport är för att tillfredsställa intressenternas krav och för att visa på att företagets alla delar hänger ihop och är en helhet, vilket också förklaras av Frías-Aceituno *et al.* (2013).

5.6 Tidigare studier

En orsak till att företagen i studien inte har helt integrerad rapportering kan kopplas till Jensen och Bergs (2012) studie som bland annat menar att företag som finns i länder med högt anställningsskydd tenderar att i mindre utsträckning publicera integrerade rapporter. Samtliga intervjuade företag befinner sig i huvudsak på den svenska marknaden, vilket är ett land med högt anställningsskydd. Dock finns det studier som tyder på att det borde finnas många företag i Sverige som gör integrerade rapporteringar (Jensen & Berg, 2012; García-Sánchez et al., 2013). García-Sánchez *et al.* (2013) menar att företag som befinner sig i länder med starka värderingar angående kollektivism och feminism tenderar att i större utsträckning publicera integrerade rapporter. Dessutom menar Jensen och Berg (2012) att företag som finns i länder med många fackliga organisationer samt i utvecklade länder tenderar att använda sig av integrerad rapportering.

En del av begränsningen med denna studie har varit att endast en bransch har studerats, men enligt Frías-Aceituno *et al.* (2014) har inte branschen någon betydelse för huruvida ett företag gör en integrerad rapportering eller inte. Dock kvarstår begränsningen med studien i att endast tre stycken företag har studerats, varav inget av dem har en helt och hållet integrerad rapportering utifrån IIRC:s definition. Frías-Aceituno *et al.* (2014) menar också att större företag tenderar att i en större utsträckning publicera integrerade rapporteringar, dock är det något som inte beaktats i denna studie men samtliga intervjuade företag kan klassas som stora företag.

Trots att IIRC:s ramverk skapades för att underlätta och förbättra företags rapportering finns det även en del kritik emot den. Liliedahl (www, Balans, 1, 2014), generalsekreterare i Sveriges finansanalytikers förening (SFF), skriver bland annat att ramverket inte skiljer sig nämnvärt ifrån tidigare typer av integrerad rapportering och att ramverket egentligen bara är onödigt komplicerat och svårförstått. Detta är även något som kan styrkas av intervjuerna i denna studie då ingen av respondenterna känner sig helt säker på vad IIRC:s ramverk egentligen innebär. Jönsson (pers. med., 2014) tolkar IIRC:s ramverk snarare som ett nytt sätt att arbeta på inom företaget än ett nytt sätt att rapportera. Detta är någonting som även Liliedahl (www, Balans, 1, 2014) poängterar; att ramverket utåt sett inte verkar så annorlunda men att den interna framtagningen av information skett på ett annat sätt.

Annan kritik som Liliedahl har emot ramverket är riskerna för lagstiftningar om integrerad rapportering (www, Balans, 1, 2014). Om det skapas en lag om att företag måste presentera olika typer av information kommer kvaliteten som ges ut till intressenterna förmodligen att sänkas. Detta eftersom företagen då snarare arbetar mot att uppfylla lagkraven än att uppfylla intressenternas krav.

6 Slutsatser och framtida forskning

I detta kapitel presenteras uppsatsens slutsatser samt förslag på framtida forskning.

6.1 Slutsatser

I denna studie har vi behandlat de olika aktörernas uppfattningar gällande hållbarhetsredovisning och mer specifikt integrerad rapportering. För att kunna komma fram till slutsatserna anser vi att detta tillvägagångssätt var ett relevant sätt. Om vi istället hade genomfört studien med enkäter hade vi kanske nått ut till fler respondenter, men inte fått lika tydliga svar och inte heller lika mycket detaljer. För att förbättra studien hade intervjuerna kunnat kompletteras med enkäter för att få in flera åsikter kring ämnet.

Begreppet integrerad rapportering är något diffus och används på olika sätt av olika parter, vilket är något som inte hade framgått om endast en enkätundersökning hade genomförts. Olika parter definierar en integrerad rapport på olika sätt och inte alltid efter IIRC:s definition. Detta gör att det finns olika typer av integrering samt mer eller mindre integrerade rapporter. Ett problem som respondenterna upplever med IIRC:s ramverk är att det är otydligt och komplicerat, vilket gör att ramverket blir svårt att förstå sig på och därför även svårt att följa. Gemensamt för samtliga är dock att det handlar om att på ett eller annat sätt presentera företagets hållbarhetsarbete tillsammans med företagets finansiella resultat för att skapa en enhetlig och en fullständig bild av företaget och dess verksamhet. Detta är även främsta anledningen till att många företag väljer att göra en integrerad rapportering av något slag i syfte att uppfylla krav ifrån olika intressenter till företaget.

Det finns såväl fördelar som nackdelar med att ha en integrerad rapportering, oavsett grad av integrering. Främsta fördelen är att det ger ett helhetsperspektiv av hela företaget och dess verksamhet. Att ha delarna integrerade i samma rapport gör att intressenter enkelt får en bra bild över hela företagets verksamhet, samt att mer information också ska finnas mer utförligt på företagets hemsida. Andra fördelar med att ha en integrerad rapportering är att risken för dubbling av information minskar, bevis på att företaget arbetar utifrån ett helhetstänkande som ska gynna ett hållbart samhälle samt möjligheter att även få hållbarhetsredovisningen reviderad och inte enbart den finansiella delen. Främsta nackdelen med att ha en integrerad rapportering är att olika intressenter är intresserade av olika typer av information. En integrerad rapport där rapporterna enbart sätts efter varandra förbrukar onödigt mycket utskrivet material som sedan skickas till alla aktieägare, där inte alla alltid är intresserade av att ta del av all information. Andra nackdelar med en integrerad rapportering är att det är svårt att på ett bra sätt presentera informationen gemensamt, att arbetsprocessen vid framtagandet av rapporten tar längre tid jämfört med icke integrerat och att det kan bli svårare för revisorer att granska till exempel GRI:s krav på en hållbarhetsredovisning. En utmaning kring användandet av integrerad rapportering ligger i att hitta ett enkelt och smidigt sätt för företagen att kunna integrera sina redovisningar.

Som vi ser det går företagen allt mer åt att arbeta och redovisa sitt hållbarhetsarbete. Alla respondenterna tror på att hållbarhetsarbetet är här för att stanna, och den troligaste utvecklingen är att ännu fler företag börjar integrera sin hållbarhetsredovisning i den finansiella årsredovisningen samt att integreringen kommer att bli ännu mer integrerad än vad den är idag. Hur framtiden kommer att utvecklas inom området kring integrerad rapportering

styrts mycket av vad företags intressenter efterfrågar för typ av information, men som det ser ut i dagsläget kommer efterfrågan på företags hållbarhetsarbeten och deras redovisning av detta förmodligen att öka.

6.2 Framtida forskning

Denna studie är endast en början på studier inom ett område som kräver fler och mer omfattande undersökningar. Eftersom integrerad rapportering utifrån IIRC:s ramverk fortfarande är nytt krävs vidare studier inom området för att få fram fler för- och nackdelar. Liknande studier som denna skulle behöva genomföras i till exempel andra branscher för att bekräfta om branschen har betydelse för om företagen väljer att integrera redovisningarna eller inte. Även mer omfattande studier, med liknande syfte, är relevant för den fortsatta utvecklingen och förståelsen för integrerad rapportering. Framtida studier bör även genomföras när en del företag har hunnit implementera IIRC:s ramverk för att få fram underlag gällande huruvida ramverket är att rekommendera eller inte.

Det hade även varit intressant att se hur revisorer ser på integrerad rapportering. Föredrar revisorerna företag som har en integrerad rapportering eller försvårar det bara deras arbete med revisionen? Det kanske finns skillnader beroende på om finansiella revisorer eller hållbarhetsrevisorer tillfrågas? Hur tror revisorer att utvecklingen kommer att se ut angående integrerad rapportering?

Även studier angående vad olika typer av intressenter tycker om integrerad rapportering hade varit intressant för att få fram huruvida de anser att separerad eller integrerad rapportering är bäst.

Referenser

Tryckta källor

- Abeysekera, I. 2013. A template for integrated reporting. *Journal of Intellectual Capital*, 14:2, 227-245.
- Aldaz Odriozola, M., Calvo Sánchez, J. A. & Álvarez Etxeberria, I. 2012. Divulgación de información sobre corrupción: Empresas del IBEX 35. *Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review*, 15:1, 59–90.
- Almgren, R., Brorson, T. & Enell, M. 2008. *Miljöarbetet stärker affärerna!*. Publishing House: Uppsala.
- Ammenberg, J. 2012. *Miljömanagement: Miljö- och hållbarhetsarbete i företag och andra organisationer*. Studentlitteratur AB: Lund.
- Andersson, J-O., Ekström, C., Enqvist, J. & Jansson, R. 2012. *E 2000 Combi Företagsekonomi 1/Entreprenörskap Faktabok*. Liber AB: Malmö.
- Andersson, J-O., Ekström, C., Enqvist, J. & Jansson, R. 2006. *E2000 Compact Företagsekonomi Basbok*. Liber AB: Malmö.
- Anthony, R.N. & Govindarajan, V. 2001. *Management control systems*. McGraw-Hill Companies: Singapore.
- Artsberg, K. 2005. *Redovisningsteori, – policy och –praxis*. Liber AB: Malmö.
- Ax, C., Johansson, C. & Kullén, H. 2009. *Den nya ekonomistyrningen*. Liber AB: Malmö.
- Bakka, J.F., Fivelsdal, E. & Lindkvist, L. 2006. *Organisationsteori: struktur - kultur - processer*. Liber AB: Malmö
- Bryman, A. & Bell, E. 2013. *Företagsekonomiska forskningsgrunder*. Liber AB: Malmö.
- Cheng, M., Green, W., Conradie, P., Konishi, N. & Romi, A. 2014. The International Integrated Reporting Framework: Key Issues and Future Research Opportunities. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 25:1.
- Dahlsrud, A. 2008. How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 15:1, 1-13.
- Eccles, R. G. & Krzus, M. P. 2010. *One Report: Integrated Reporting for a Sustainable Strategy*. Hoboken, USA: Wiley.
- Falkman, P. 2000. *Teori för redovisning*. Studentlitteratur AB: Lund.

- Flening, B. 1999. *Årsredovisningslagens miljökrav*. Ekerlids förlag AB: Stockholm.
- Frías-Aceituno, J.V., Rodríguez-Ariza, L. & García-Sánchez, I.M. 2013. Is integrated reporting determined by a country's legal system? An exploratory study. *Journal of Cleaner Production*, 44, 45-55.
- Frías-Aceituno, J.V., Rodríguez-Ariza, L. & García-Sánchez, I.M. 2014. Explanatory Factors of Integrated Sustainability and Financial Reporting. *Business Strategy and the Environment*, 23, 56-72.
- Frostenson, M., Helin, S. & Sandström, J. 2012. *Hållbarhetsredovisning – Grunder, praktik och funktion*. Liber AB: Malmö.
- García-Sánchez, I.M., Rodríguez-Ariza, L. & Frías-Aceituno, J.V. 2013. The cultural system and integrated reporting. *International Business Review*, 22, 828-838.
- Garvare, R. & Johansson, P. 2010. Management for sustainability - A stakeholder theory. *Total Quality Management & Business Excellence*, 21:7, 737-744.
- Gray, R. 2010. Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability. . .and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*, 35:1, 47-62
- Holmström, N. 1998. *Företagsekonomi - från begrepp till beslut*. Bonnier Utbildning AB: Stockholm.
- Hubbard, G. 2006. Measuring Organizational Performance: Beyond the Triple Bottom Line. *Business Strategy and Environment*, 18, 177-191.
- IIRC, The International Integrated Reporting Council. 2013. *The International <IR> Framework*. Tillgänglig: <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf> (2014-06-10)
- Jensen, J.C. & Berg, N. 2012. Determinants of Traditional Sustainability Reporting Versus Integrated Reporting. An Institutional Approach. *Business Strategy and the Environment*, 21, 299-316.
- Ljung, J., Nilsson, P. & Olsson, U.E. (red.). 2007. *Företag och marknad - Samarbete och konkurrens*. Studentlitteratur AB: Lund.
- Lönnqvist, R. 2006. *Årsredovisning i aktiebolag och koncerner*. Studentlitteratur AB: Lund.
- Neville, B.A. & Menguc, B. 2006. Stakeholder Multiplicity: Toward an Understanding of the Interactions between Stakeholders. *Journal of Business Ethics*, 66, 377-391.
- Owen, G. 2013. Integrated Reporting: A Review of Developments and their Implications for the Accounting Curriculum. *Accounting Education: An International Journal*, 22:4, 340-356.

Patel, R. & Davidson, B. 2003. *Forskningsmetodikens grunder*. Studentlitteratur AB: Lund.

Regeringskansliet. 2007. *Riktlinjer för extern rapportering för företag med statlig ägare*.
Tillgänglig: <http://www.regeringen.se/content/1/c6/09/41/19/ea93479e.pdf>
(2014-06-09).

Thomasson, J., Arvidson, P., Carrington, T., Johed, G., Lindquist, H., Larson, O. & Rohlin, L.
2010. *Den nya affärsredovisningen*. Liber AB: Malmö.

Thomasson, J. 2011. *Extern redovisning och finansiell analys*. Liber AB: Stockholm.

Årsredovisningslagen. 1995. Stockholm. (SFS 1995:1554).

Internet

Balans (www.tidningenbalans.se)

1. *Fel att formalisera de mjuka frågorna*, 2014-05-22
<http://www.tidningenbalans.se/debatt/fel-att-formalisera-de-mjuka-fragorna/>

CSR-Guiden (www.csrguiden.se)

1. *Vad är CSR?*, 2014-05-21
<http://www.csrguiden.se/miljoearbete-och-socialt-ansvar-foer-loensamma-affaerer/csr-laes-haer-vad-det-innebaer/>

FAR, branschorganisationen för redovisningskonsulter, revisorer & rådgivare (www.far.se)

1. *Integrated Reporting - nya sätt att kommunicera*, 2014-04-07
http://www.far.se/PageFiles/10624/Finform_IR_131002_KPMG.pdf

GRI, Global Reporting Initiative (www.globalreporting.org)

1. *About GRI*, 2014-05-15
<https://www.globalreporting.org/Information/about-gri/Pages/default.aspx>
2. *What is GRI?*, 2014-05-18
<https://www.globalreporting.org/information/about-gri/what-is-GRI/Pages/default.aspx>
3. *Reporting framework overview*, 2014-05-18
<https://www.globalreporting.org/reporting/reporting-framework-overview/Pages/default.aspx>

IIRC, The International Integrated Reporting Council (www.theiirc.org)

1. *Home*, 2014-04-07
<http://www.theiirc.org/>
2. *The International <IR> Framework*, 2014-04-14
<http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>
3. *The IIRC*, 2014-05-15
<http://www.theiirc.org/the-iirc/>
4. *The need for <IR>* 2014-05-20
<http://www.theiirc.org/about/aboutwhy-do-we-need-the-iirc/>

Miljö & Utveckling (www.miljo-utveckling.se)

1. Allt fler företag redovisar miljöarbete, 2014-05-21.
<http://miljo-utveckling.se/allt-fler-foretag-redovisar-miljoarbete/>
2. *Sverige omkört i hållbarhetsrankning*, 2014-04-01.
<http://miljo-utveckling.se/sverige-omkort-i-hallbarhetsrankning/>

Sveriges Kommunikatörer (www.sverigeskommunikatorer.se)

1. *Nytt ramverk för integrerad rapportering*, 2014-04-07
<http://www.sverigeskommunikatorer.se/Forskning--Fakta/Nyheter/Nyheter-2014/integrerad-rapportering/>

Personliga meddelanden

Brunberg, Bengt. *Sustainability Manager, BillerudKorsnäs AB*. Personlig intervju, 2014-04-15.

Jönsson, Charlotte. *HR-Specialist, Sveaskog*. Personlig intervju, 2014-04-28.

Strömberg, Lars. *Director of Sustainability and Environmental Affairs, Holmen AB*. Telefonintervju, 2014-04-16.

Bilaga 1 (omfattar 1 sida) - Intervjuunderlag Holmen

Början

- Är det okej om vi spelar in samtalet?
- Vem är du? Namn? Arbetsuppgift etc?

Kunskap om IIRC och integrerad rapportering

- Är du en av de mest "kunniga" inom företaget angående integrerad rapportering?
Om inte, vem besitter denna kunskap?
Om inte, hur kunnig är du?
- I hur många år har ni haft integrerad rapportering?
- Hur använder ni er av den integrerade rapporteringen?
- Känner du till IIRC?

Framtidstankar kring integrerad rapportering

- Ser du att ert företag i framtiden kommer fortsätta att redovisa sitt hållbarhetsarbete integrerat med den finansiella informationen?
Om ja. Vad motiverar er till detta?
Om nej. Vad är anledningen?
- Har ni funderingar på att integrera er hållbarhetsredovisning ytterligare i den finansiella redovisningen?
- I december 2013 tog IIRC fram ett ramverk för integrerad rapportering, är det något ni kan tänka er att eventuellt följa i framtiden?

Utmaningar och möjligheter

- Vilka utmaningar tror du finns vid tillämpning av integrerad rapportering? Nackdelar.
- Vilka möjligheter tror du integrerad rapportering skapar? Fördelar.

Slutet

- Något mer du skulle vilja tillägga?
- Får vi nämna ditt namn och företagets namn i arbetet?
- Vet du någon mer inom företaget som skulle vilja ställa upp på liknande intervju?
- Får vi återkomma om vi har följdfrågor?

Bilaga 2 (omfattar 1 sida) - Intervjuunderlag BillerudKorsnäs

Början

- Är det okej om vi spelar in samtalet?
- Vem är du? Namn? Arbetsuppgift etc?

Hållbarhetsredovisning

- Hur länge har ni gjort hållbarhetsredovisningar?
- Några anledningar till varför ni gör hållbarhetsredovisning? Fördelar.

Kunskap om IIRC och integrerad rapportering

- Vet du vad integrerad rapportering innebär?
- Finns någon med kunskap om integrerad rapportering i företaget?

Om ja, vem? Kan du?

- Känner du till IIRC?

Framtidstankar kring integrerad rapportering

- Tror du BillerudKorsnäs i framtiden kommer att redovisa sitt hållbarhetsarbete integrerat med den finansiella informationen istället för separat?

Följdfråga: Varför?

- I december 2013 tog IIRC fram ett ramverk för integrerad rapportering, är det något ni kan tänka er att eventuellt följa i framtiden?

Utmaningar och möjligheter

- Vilka utmaningar tror du finns vid tillämpning av integrerad rapportering? Nackdelar.
- Vilka möjligheter tror du integrerad rapportering skapar? Fördelar.

Slutet

- Något mer du skulle vilja tillägga?
- Får vi nämna ditt namn och företagets namn i arbetet?
- Vet du någon mer inom företaget som skulle vilja ställa upp på liknande intervju?
- Får vi återkomma om vi har följdfrågor?

Bilaga 3 (omfattar 1 sida) - Intervjuunderlag Sveaskog

Början

- Är det okej om vi spelar in samtalet?
- Vem är du? Namn? Arbetsuppgift etc?

Hållbarhetsredovisning

- Hur länge har ni gjort hållbarhetsredovisningar?
- Några anledningar till varför ni gör hållbarhetsredovisning? Fördelar.

Kunskap om IIRC och integrerad rapportering

- Vet du vad integrerad rapportering innebär?
- Är du en av de mest "kunniga" inom företaget angående integrerad rapportering?
Om inte, vem besitter denna kunskap?
Om inte, hur kunnig är du?
- Känner du till IIRC?
- I hur många år har ni haft er hållbarhetsredovisning integrerad med den ordinarie årsredovisningen?

Framtidstankar kring integrerad rapportering

- Ser du att ert företag i framtiden kommer att redovisa sitt hållbarhetsarbete integrerat med den finansiella informationen?
Om ja. Vad motiverar er till detta?
Om nej. Vad är anledningen?
- Har ni funderingar på att integrera er hållbarhetsredovisning ytterligare i den finansiella redovisningen?
- I december 2013 tog IIRC fram ett ramverk för integrerad rapportering, är det något ni kan tänka er att eventuellt följa i framtiden?

Utmaningar och möjligheter

- Vilka utmaningar tror du finns vid tillämpning av integrerad rapportering? Nackdelar.
- Vilka möjligheter tror du integrerad rapportering skapar? Fördelar.

Slutet

- Något mer du skulle vilja tillägga?
- Får vi nämna ditt namn och företagets namn i arbetet?
- Vet du någon mer inom företaget som skulle vilja ställa upp på liknande intervju?
- Får vi återkomma om vi har följdfrågor?