



Hållbarhetsrapportering och drivkraften att arbeta mer hållbart

Ett verktyg

Wilma Lassar och Edda Nöteberg

Examensarbete/Självständigt arbete • 15 hp

Sveriges lantbruksuniversitet, SLU

Fakulteten för naturresurser och jordbruksvetenskap/Institutionen för ekonomi

Ekonomi – Hållbar utveckling

Examensarbete/SLU, Institutionen för Ekonomi, 1595 • ISSN 1401-4084

Uppsala 2024



Hållbarhetsrapportering och drivkraften att arbeta mer hållbart

Ett verktyg

Wilma Lassar och Edda Nöteberg

Handledare: Hanna Astner, SLU, Intuitionen för ekonomi

Examinator: Per-Anders Langendahl, SLU, Institutionen för ekonomi

Omfattning: 15 hp
Nivå och fördjupning: Grundnivå, G2E
Kurstitel: Självständigt arbete i företagsekonomi
Kurskod: EX0902
Program/utbildning: Ekonomi - Hållbar utveckling
Kursansvarig inst.: Institution för ekonomi
Utgivningsort: Uppsala
Utgivningsår: 2024
Serietitel: Examensarbete/SLU, Institutionen för Ekonomi
Delnummer i serien: 1595
ISSN: 1401-4084

Nyckelord: Hållbarhetsrapport, Hållbarhet, Drivkrafter, Företag, GRI, CSRD

Sveriges lantbruksuniversitet

Fakulteten för naturresurser och jordbruksvetenskap

Institution för ekonomi

Sammanfattning

Hållbarhetsrapportering är en rapport som blir allt vanligare att företag upprättar. Problemet kring hållbarhetsrapportering är att det finns en otydlighet om hur företag kan använda sig av hållbarhetsrapporten utifrån olika aspekter, samt vad den kan gynna företaget vid användning av den som ett verktyg. Utifrån den befintliga forskningen behövs det vidare diskuteras kring hur företag kan använda hållbarhetsrapporten som ett verktyg för att öka drivkrafter att arbeta mer hållbart. Syftet är att utforska hur företag hanterar frivillig hållbarhetsrapportering som både en möjlighet och en utmaning. Studien utforskar hur hållbarhetsrapportering blir ett aktivt verktyg som influerar företagens hållbarhetsarbete. Forskningsfrågan uppsatsen berör är att ta reda på hur hållbarhetsrapportering kan användas som ett aktivt verktyg för att främja drivkraften att arbeta mer hållbart, samt vilka möjligheter och utmaningar hållbarhetsrapportering medför. Avgränsningen av uppsatsen är frivillig hållbarhetsrapportering och hur företag kan använda rapporten som ett verktyg för att öka drivkraften att arbeta mer hållbart. Uppsatsens fokus på att arbeta mer hållbart syftar främst till den miljömässiga dimensionen men tar även hänsyn till de ekonomiska och sociala aspekterna. Detta eftersom de tre dimensioner skapar förutsättningar för varandra. Forskningsmetoden som används i uppsatsen är en kvalitativ metod med en abduktiv ansats. Empirin är baserad på nio intervjuer med företag som antingen hållbarhetsrapporterar åt sin enskilda verksamhet eller hjälper andra företag att hållbarhetsrapportera. Genom en undersökning kring studiens syfte har det resulterat i en slutsats. Företag kan använda sig av deras hållbarhetsrapport som ett aktivt verktyg inom flera områden för att främja drivkraften att arbeta mer hållbart. Denna uppsats vill bidra till vidare forskning genom att ge en förståelse om hur hållbarhetsrapportering kan användas som ett verktyg. Studien ska bidra till en utveckling av empirisk och teoretisk kunskap om ämnet, och för att ge en modern syn på ämnet har studien belyst CSRD som en del av studiens fokusområden. Uppsatsen utgår från företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar vilket har gett utrymme för att undersöka drivkrafter än lagkrav som huvudsaklig för de företag som inte frivilligt hållbarhetsrapporterar. Det empiriska bidraget grundar sig främst i att belysa ut den oklarhet som finns kring hur företagen i praktiken kan använda sig av sin hållbarhetsrapportering som ett verktyg för att främja drivkraften att arbeta mer hållbart.

Nyckelord: Hållbarhetsrapport, Hållbarhet, Drivkrafter, Företag, GRI, CSRD

Abstract

Sustainability reporting is becoming increasingly common for companies to draw up. The problem is that there is a lack of clarity about how companies can use its sustainability report based on different aspects, as well as what it can benefit the company when using it as a tool. Based on the existing research, there is a further need to discuss how companies can use the sustainability report as a tool to increase impulsion to work more sustainably. The purpose is also to explore how voluntary sustainable reporting can both entail opportunities and challenges. The study explores how sustainability reporting becomes an active tool that influences the company's sustainability work. The research question is to find out how sustainability reporting can be used as an active tool to promote the impulsion to work more sustainably, as well as what opportunities and challenges sustainability reporting entails. The demarcation of this essay is sustainability reporting and how companies can use the report as a tool to increase the impulsion to work sustainably. Working more sustainably refers mainly to the environmental aspects but also considers the economic and social ones, hence the three dimensions have a constant interaction with each other. The research method that is used in the essay is a qualitative method with an abductive approach. The experience is based on nine interviews with enterprises that either produce a report for their own operations or consulting companies that help other companies prepare a sustainability report. Through an investigation about the purpose of the study, it has resulted in a conclusion. Enterprises can use their sustainability report as a tool in several areas to influence the impulsion to work more sustainably. This essay wants to contribute to further research by providing an understanding of how sustainability reporting can be used as a tool to increase the impulsion to work more sustainably. The study should contribute to the development of empirical and theoretical knowledge of the subject. To provide a modern view of the subject, the study has highlighted the framework CSRD as part of the study's main areas. The analysis is based on enterprises that voluntarily sustainability report, which has given space to examine impulsions other than legal requirements. The empirical contribution is primarily based on being able to clarify the uncertainty surrounding how enterprises can in practice use their sustainability reporting as a tool to promote the impulsion to work more sustainably.

Keywords: Sustainability report, Sustainable, Impulsions, Enterprise, GRI, CSRD

Tabellförteckning	8
Figurförteckning.....	9
Förkortningar	10
1. Inledning	11
1.2 Bakgrund.....	11
1.3 Problemformulering	13
1.3.1 Empiriskt problem	13
1.3.2 Teoretiskt problem	13
1.4 Syfte	15
Forskningsfrågor	16
2 Metod.....	17
2.1 Avgränsning	17
2.2 Forskningsmetod.....	17
2.3 Urval	18
2.4 Empiri insamling.....	20
2.4.1 Semistrukturerade intervjuer	20
2.4.2 Analysmetod	21
2.5 Litteraturgenomgång	21
2.6 Kvalitetskriterier.....	22
2.6.1 Trovärdighet	22
2.6.2 Äkthet	23
3 Teori	24
3.1 Practice & Structuration	24
3.1.1 Practice theory	24
3.1.2 Structuration theory	25
3.2 Contingency theory	25
3.3 Disclosure theory.....	26
3.4 Teoretisk syntes	28
4 Empiri	30
4.1 Empirisk bakgrund	30
4.2 Möjligheter.....	31
4.2.1 Mätning och förbättring	31
4.2.2 Engagemang	32
4.2.3 Intressenters efterfrågan.....	32
4.2.4 Kommunikation	33
4.2.5 Transparens.....	33
4.3 Utmaningar.....	34

4.3.1	CSRD.....	34
4.3.2	GRI.....	35
4.4	Praktiker	36
5	Diskussion	38
5.1	Hur kan hållbarhetsrapportering användas som ett aktivt verktyg för att främja drivkraften att arbeta mer hållbart?	38
5.2	Vilka möjligheter och utmaningar medför hållbarhetsrapportering?	40
5.2.1	Möjligheter	40
5.2.2	Utmaningar	41
6	Slutsats	43
6.1	Vidare forskning	44
7	Referenser	46
Tack		55
Bilagor		56
	Bilaga 1: Intervjuguide till längre intervjuer med företag inom livsmedelsbranschen:	56
	Bilaga 2: Intervjuguide till kortare intervjuer med konsultbyråer:	57

Tabellförteckning

Tabell 1; Intervju med sju olika konsultbyråer.....sid. 18

*Tabell 2: Intervju med två olika företag inom
livsmedelsbranschen.....sid. 18*

Figurförteckning

Figur 1; Egen illustration av teoretiska ramverk.....sid. 27

Förkortningar

GRI	Global Reporting Initiative
CSRD	Corporate Sustainability Reporting Directive

1. Inledning

I detta inledningskapitel beskriv det en bakgrund till området som uppsatsen har som fokus samt problemformulering, syfte och frågeställning.

1.2 Bakgrund

Hållbarhetsrapportering är en del av företags arbete kring hållbarhet och har växt hos fler företag inom en kort period (Smith et al. 2010). I och med den hållbara utvecklingen har hållbarhetsrapportering en viktig roll där rapporterna täcker ett brett område för hur en hållbar utveckling kan ske (Gokten et al. 2020). Det övergripande områden som täcks i hållbar utveckling är inom tre dimensioner som är social, ekonomisk och miljömässig (Lozano 2008). De hänger ihop med varandra genom att de överlappas där varje dimension skapar förutsättningar åt de andra dimensionerna. För att samhället ska kunna utvecklas hållbart ställs det krav på företagen eftersom de har en viktig roll och påverkan på hur utvecklingen kommer att resultera i (Regeringskansliet 2016). En hållbar utveckling ska enligt Brundtlandsrapporten ske utan att äventyra kommande generationers möjlighet till att tillfredsställa sina grundläggande behov (Andrews u.å.; WCED 1987).

Företags hållbara utveckling har ett inflytande på vilka hållbarhetsdimensioner som utvecklingen kommer att lägga sin tyngd på och därmed påverka vad utvecklingen resulterar i (Eklund et al. 2022). Beroende på vilka hållbarhetsdimensioner det läggs tyngd på skapas de förutsättningar för resterande hållbarhetsdimensioner (Lozano 2008). För att företag ska kunna utvecklas hållbart inom de tre hållbarhetsdimensionerna kan det krävas att företagen tar sig an ny kunskap kring verksamhetens processer, rutiner, strategier med mera. Dessa förbättringar ska ge en bidragande effekt till en hållbar utveckling hos företaget. När företag inkluderar ett ökat hållbart arbete i företagets dagliga aktiviteter finns det bakomliggande drivkrafter kring det (Bergsland & Isaksson 2018). Drivkrafter för implementering av hållbarhet i företaget kan både öppna upp för möjligheter och utmaningar i verksamheten (Seuring & Müller 2008). Ett hållbart arbete som tar hänsyn till företagets intressenter och deras behov är en viktig del för att företaget ska kunna utvecklas hållbart (Eklund et al. 2022). Intressenters medvetenhet kring företags

påverkan och deras arbete kring hållbarhet ökar och därmed ställer intressenterna högre krav på företagen (Aras & Crowther 2008).

Krav som ställs på företagen inkluderar upprättande av hållbarhetsupplysningar såsom hållbarhetsrapportering och ska antingen inkluderas i företagets förvaltningsberättelse eller som en åtskild rapport (Strømmer 2024). Upprättandet av hållbarhetsupplysningar ska öka förståelsen kring företagets påverkan, utveckling samt resultatet av förbättringarna (ÅRL, 6 kap, 10§; Riksdagen 1995). Det som hållbarhetsrapporteras är kopplat till företagets enskilda verksamhet samt vad för konsekvenser verksamheten berör. Beroende på om det är ett litet, mellan eller stort företag ställs det olika krav på hållbarhetsrapportering och upprättningen gäller om företaget uppfyller minst ett av villkoren. Dessa villkor innebär om ett företag har medelantalet anställda över 250, en balansomsättning som överstiger 175 miljoner kronor samt en nettoomsättning som överstiger 350 miljoner kronor (ÅRL 6 kap, 10§; Riksdagen 1995). Däremot finns det företag som inte lagstadgat måste upprätta en hållbarhetsrapport men som gör det frivilligt (Malmström 2022). Det innebär att ett företag upprättar en hållbarhetsrapport som inkluderar företagets hållbarhetsarbete men som inte är ett lagstadgat krav (Jonsson & Salomonsson 2021). De företag som både har lagkrav på sig och frivilligt hållbarhetsrapporterar kan upprätta rapporten efter specifika ramverk (FAR u.å.). Ramverken finns för att skapa en klarhet och enkelhet kring riktlinjer om vad som ska rapporteras och hur rapporten ska utformas. Hållbarhetsrapporten som är utformad efter ramverken kan därefter bidra till att ta upp konkreta mål, planer, åtgärder och förbättringar inom verksamheten. Hållbarhetsrapporter kan medföra fördelar både för företaget och intressenter genom enkelhet och tydliggörande när företagen rapporterar utifrån samma ramverk.

Ramverk och regelverk förutom ÅRL som tidigare nämnt är Global Reporting Initiative (GRI), Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) och ett flertal andra (FAR u.å.). GRI möjliggör för företag att öka sin förståelse kring påverkan på den ekonomiska, sociala samt miljömässiga dimensionen (GRI u.å.). Det är ett ramverk som kan användas vid frivillig hållbarhetsrapportering och majoriteten av företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar idag använder sig av det ramverket (FAR u.å.). Ett nytt ramverk som ställer ytterligare krav kring hållbarhetsrapportering är CSRD (Baumüller & Grbenic 2021). Ramverket träder i kraft för fler företag från och med den 1 januari 2024, och för vissa företag gäller kraven senare enligt EU- direktivet (Europaparlamentets och rådets direktiv 2022/2464). För de företag som inte har lagkrav på sig från och med den 1 januari 2024 kommer att behöva hållbarhetsrapportera enligt ramverket CSRD år 2027, det vill säga för 2026 som räkenskapsår (Almér u.å.). CSRD ställer högre och tydligare krav på exempelvis vad som ska rapporteras, mätningar, affärsstrategi,

hållbarhetsmål, potentiell negativ påverkan och hur det kan länkas samman till hela verksamhetens värdekedja (Lalehzar 2023; FI 2024).

1.3 Problemformulering

1.3.1 Empiriskt problem

Hållbarhetsrapportering har blivit allt vanligare och har medfört ett ökat behov av vetenskapen kring hur företag kan använda sig av rapporterna (Gruber & Svärdell 2011). Företag som hållbarhetsrapporterar lägger ner resurser på att upprätta rapporterna och de kan därmed vara gynnsamt att företaget använder sig av rapporterna på olika sätt (Rise u.å). Utifrån ett större perspektiv gynnar hållbarhetsrapportering inte bara verksamheten i sig utan även flertal aktörer som företaget omgivs av (Baumgartner & Rauter 2017).

Företaget kan genom hållbarhetsrapportering kommunicera ut verksamhetens hållbarhetsarbete och ökar även transparensen kring företaget (Brattström et al. 2021). Beroende på vem som analyserar rapporten används utvald information som läsaren anser som mest relevant för denna. Därav kan det ses som ett behov att skapa en tydlighet hos företag om hur de kan använda sig av hållbarhetsrapporten i flera sammanhang och syften för att bidra till att företaget blir mer hållbart (Hedberg & Von Malmborg 2003). För att företag ska minska sin negativa påverkan på miljö och samhälle kan hållbarhetsrapportering användas som ett verktyg (Spence 2007; Epstein & Freedman 1994). Beroende på bransch som företaget befinner sig inom kan det finnas olika drivkrafter till att hållbarhetsrapportera och hur de använder sig av rapporten som ett aktivt verktyg. Drivkrafter för små och medelstora företag att frivilligt hållbarhetsrapportera är mestadels på grund av externa påtryckningar från större företag och intressenter (SRF konsulterna 2022). Däremot är det av vikt att öka kunskapen kring hur små och medelstora företag kan använda sig av rapporten så att den kommer gynna dem både på kort och lång sikt (Cederberg & Sjöström 2023). Det som angivits ovan tydliggör för problemet kring att det finns en otydlighet om hur företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar kan använda sig av rapporten för att öka sin drivkraft till att arbeta mer hållbart.

1.3.2 Teoretiskt problem

Forskning och befintlig litteratur kring hållbarhetsrapportering belyser olika aspekter där forskare analyserar företagets användning av hållbarhetsrapporten samt upprättandet av den. Två olika studier som är gjorda kring hållbarhetsrapportering har forskat på motiven med att upprätta en hållbarhetsrapport och att dessa motiv uppfattas olika beroende på typ av företag

(Spence 2007; Epstein & Freedman 1994). Det som studeras vidare är de värden som hållbarhetsrapportering skapar och hur rapporten påverkar företaget internt och externt med analys av företagets intressenter.

Beroende på vilken typ av intressent företaget analyserar påverkas hållbarhetsrapportering och rapporten berör intressenterna olika (Spence 2007; Epstein & Freedman 1994). I en tidigare forskning som gjorts av Udayasankar (2008) analyserar de storleken på företaget och motiven kring att hållbarhetsrapportera. Udayasankar (2008) diskuterar att det finns lika mycket motiv hos små företag att hållbarhetsrapportera såsom de större företagen. I en studie av Frostenson och Helin (2018) undersökte de både mindre och större företag kring den ökade transparensen med hållbarhetsrapportering på en EU- nivå. I forskningen belyses det behovet av den ökade transparensen och jämförbarheten med hållbarhetsrapportering, såsom tidigare forskning som ovan nämnts även belyser men utifrån ett annat perspektiv. En forskning som gjordes av Mori et al. (2014) visar att hållbarhetsrapporten är betydande för organisationers intressenter och dess praktiker samt hur utvecklingen har sett ut inom hållbarhetsrapportering. Utvecklingen av hållbarhetsrapportering har skett genom att flera organisationer upprättar en hållbarhetsrapport och blir en alltmer aktuell rapport för företagen.

Hållbarhetsrapportering ingår i företagets redovisning och har över tid växt fram som ett verktyg inom företag (Mori et al. 2014). I och med denna utveckling har det skapat en ökad acceptans för hållbarhetsrapporteringen, men hur rapporten ska upprättas och användas är ett fortsatt problem (Choudhuri & Chakraborty 2009). Studier har gjorts av flertal forskare inom det specifika området hållbarhetsrapportering och vad rapporten kan ge för effekter och där de introducerar begreppet managementperspektiv (Gray 2006). Information i dessa rapporter är massiva och otydliga med vad som är användbart för intressenter och därmed påverkar företagets hållbarhetsrapportering. Enligt denna studie använder ledningen hållbarhetsrapporterna när de är frivilliga, partiskt beskrivande samt när informationen i rapporten är oväsentlig. De belyser vad som väljs ut i rapporterna och hur företaget använder sig av den som ett verktyg som i sin tur förmedlar ett visst budskap med innehållet i rapporten.

Informationen av den icke- finansiella rapporten kan influera på investerares beslut där det skapar en tydlighet kring verksamheten och dess framtida värde (Permatasari & Narsa 2022). Genom redovisning och offentliggörandet av hållbarhetsrapportering belyser Yen- Yen (2019) samt Aras et al. (2018) att företagets värde har ett positivt samband med offentliggörandet av företagets hållbarhetsrapportering. Offentliggörandet har ett positivt samband till kring innehåll i hållbarhetsrapporten.

Ytterligare forskning diskuteras om att hållbarhetsrapportering och att företag vill visa upp sin goda sida då företaget hållbarhetsrapporterar oavsett om det är tids- och kostnadskrävande (Mahoney et al. 2013). I studien gjord av Mahoney et al. (2013) tas legitimitetsteorin samt intressentteorin i beaktning. Eftersom upprättande av en hållbarhetsrapport är tids- och kostnadskrävande påverkar det små och medelstora företag (Ortiz-Martinez & Marin- Hernandez 2021). Däremot är det fokus på de risker som rapporteringen innebär vid upprättning enligt frivilliga ramverket GRI utifrån legitimitets- och institutionell teori. En studie av Sjöholm och Söderlund (2016) har ett annat perspektiv där de undersöker om vilken kommun ett företag befinner sig i påverkar drivkraften att upprätta en hållbarhetsrapport. Drivkrafter bakom hållbarhetsrapportering i forskningen använder sig av teorier som har en annan synvinkel med andra antaganden, bland annat så har politiska aspekter en central roll i denna studie. Enligt Sjöholm och Söderlund (2016) är studien inte lämplig att representera alla kommuner i Sverige och har ett behov av att kompletteras av en bild där man kan se en tydligare helhet av Sverige, och även ett internationellt perspektiv.

Utifrån det teoretiska problemet angivet ska denna uppsats om hållbarhetsrapportering bidra med nya perspektiv, teorier som kommer nyansera den forskningsgrund och litteratur som finns inom området (Sandberg & Alvesson 2011). I denna studie är utgångspunkten att utforska hur företag frivilligt hållbarhetsrapporterar och använder det som ett aktivt verktyg för att främja ett mer hållbart arbete. Utifrån detta analyseras även praktiker och struktur i företagets omgivning för att öka förståelsen kring olika faktorer som kan påverka och påverkas av hållbarhetsrapportering. Tidigare forskning som angivits har det i flertal studier utforskats kring ramverket GRI och upprättningen av hållbarhetsrapportering (Ortiz-Martinez & Marin- Hernandez 2021). Ytterligare belyser Mahoney et al. (2013) att det behövs ta hänsyn till flera teorier vid forskning kring hållbarhetsrapportering. I vår uppsats är det majoriteten fokus på det nya ramverket CSRD där det lyfts en diskussion kring medförande risker med detta ramverk. Däremot kompletteras analysen kring ramverk med det frivilliga ramverket GRI. De teoretiska underlag som beskrivits ovan är andra perspektiv som har belysts i tidigare forskning och befintlig litteratur.

1.4 Syfte

Syftet är att utforska hur företag frivilligt hållbarhetsrapporterar och vilka möjligheter och utmaningar rapporteringen medför. Studien syftar till att identifiera och analysera företagets praktiker och offentliggörandet av företagsinformation, i samband med omgivningen samt struktur i samhället. Därefter hur det kan påverka

och påverkas av hållbarhetsrapportering. Ytterligare hur hållbarhetsrapportering blir ett aktivt verktyg som influerar på företagets hållbarhetsarbete.

Forskningsfrågor

1. Hur kan hållbarhetsrapportering användas som ett aktivt verktyg för att främja *drivkraften* att arbeta mer hållbart?
2. Vilka möjligheter och utmaningar medför hållbarhetsrapportering?

2 Metod

I detta kapitel kommer studiens genomförande att beskrivas. Här redogör vi för de olika beslut som tagits under uppsatsens gång, i form av avgränsningar, forskningsmetod, urval samt litteraturgenomgång. Kapitlet avslutas med en diskussion kring uppsatsens kvalitet.

2.1 Avgränsning

Uppsatsen handlar om hållbarhetsrapportering och hur företag kan använda rapporten som ett verktyg för att främja till ett mer hållbart arbete. Att arbeta mer hållbart syftar främst på de miljömässiga aspekterna men tar även hänsyn till de ekonomiska och sociala eftersom de tre dimensioner skapar förutsättningar för varandra. Ytterligare har uppsatsen som fokus på att undersöka de företag och dess perspektiv som enligt lagkrav själva inte måste upprätta en hållbarhetsrapport men som frivilligt väljer att göra de. Uppsatsen har ett fokus på det frivilliga ramverket Global Reporting Initiative (GRI) och det nya ramverket Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Detta eftersom företag tidigare har hållbarhetsrapporterat enligt GRI och nu sker det en förändring till hållbarhetsrapportering enligt CSRD för många företag.

2.2 Forskningsmetod

Den forskningsmetod som används i uppsatsen är en kvalitativ metod med en abduktiv ansats. En abduktiv ansats innebär att teori och empiri växer fram tillsammans i ett samspel (Bryman & Bell 2017). Det vill säga när författarnas insamlade empiri och det utvalda teoretiska ramverket kombineras utan inbördes ordning för att kunna dra slutsatser (Svensson 2015). Den abduktiva ansatsen är fördelaktig eftersom forskningsprocessen är mer fri och skapar ett större utrymme att växa fram naturligt. Det möjliggör till att kunna ta fram både teori och empiri succesivt under studiens gång.

Studiens ontologiska ställningstagande bygger på ett konstruktivistiskt synsätt. Med ett konstruktivistiskt synsätt menas det att sociala företeelser och dess

betydelse kontinuerligt skapas av sociala aktörer (Bryman & Bell 2017). Detta innebär att människor och deras institutioner ständigt formar och formas av den sociala verkligheten. Detta lämpar sig till vår studie eftersom vi studerar hur företagen påverkas av sin omgivning och dess ständiga förändring. Utifrån epistemologin tar studien ytterligande avstamp i kritisk realism. Den kritiska realismen grundar sig i antaganden om att vår kunskap om verkligheten ständigt är beroende av våra teoretiska perspektiv och sociala kontexter. Med detta menas att vår kunskap av världen alltid är föränderlig och kan förbättras över tid genom kritisk granskning och vetenskaplig undersökning.

Hyldgaard (2008) belyser att fokuset med forskningen bör vara att bidra till befintlig teori och skapa tydligare ramverk genom att få en djupare förståelse av större ett socialt fenomen. Eftersom den kvalitativa forskningen tenderar att bli subjektiv med tanke på den mänskliga interaktionen samt tolkningen av empirin följer ett reflexivt perspektiv med oss under forskningsprocessen. Detta innebär att vi reflekterar och analyserar kring hur vår roll kan påverka arbetet. Vi försökte i så stor utsträckning som möjligt att inte påverka intervjudeltagarnas svar samt sammanställa deras intervjuer utan att vinkla informationen.

2.3 Urval

För att få en bred förståelse kring hållbarhetsrapportering och hur den kan främja drivkraften till att arbeta mer hållbart så har vi valt att göra två olika urvalsprocesser. Första urvalet baserades på vilka företag som kan ge en förståelse för relationen mellan företag och dess frivilliga hållbarhetsrapportering. Därav genomfördes det sju kortare semistrukturerade intervjuer med konsultföretag som arbetar med att upprätta andra företags hållbarhetsrapporter eller bidrar med rådgivning. Intervjudeltagarna har erfarenhet och kunskap kring hur hållbarhetsrapportering går till och utomstående faktorer. Under studiens process har vi haft ett reflexivt synsätt på den information som kommer från konsultföretagen. Detta eftersom vi är medvetna om att dessa företag kan ge en vinklad bild av situationen för att gynna sig själva. Vi har därmed valt att ha ett kritiskt förhållningssätt under tolkning av empiri och diskussion samt ställt frågor som hjälper oss att få en mer kritisk bild över situationen. Två av intervjudeltagarna hade som önskemål att bli anonyma, dessa intervjudeltagare benämns därmed till konsultföretag 1 och 2 samt intervjuperson 1 och 2.

Det andra urvalet skedde kring de större intervjuerna med de två företag som upprättar en hållbarhetsrapport för sin egna verksamhet. Dessa intervjuer är avgränsade till företag som befinner sig inom livsmedelsbranschen. Detta på grund av branschens påverkan på en hållbar utveckling samt att dessa företag rent

hypotetiskt skulle kunna vara i samma värdekedja. För att få en djupgående analys kring ämnet har företagen olika lagkrav på sig när det kommer till hållbarhetsrapportering. Ena företaget har inte lagkrav på sig att upprätta en hållbarhetsrapport men gör det frivilligt. Detta kan ge företaget större utrymme att skapa andra incitament att upprätta en hållbarhetsrapport som inte grundas på lagkravet. Denna intervju genomfördes med företaget Leksands Knäckebröd. Den andra intervjun i detta urval genomfördes med ett medelstort företag som heter Salinity. Det är ett företag som är tillräckligt stort för att uppfylla lagkravet att tvingas hållbarhetsrapportera. Intervjuns syfte är att kunna bidra med ett ytterligare perspektiv och en extern synvinkel på de företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar. Intervjun representerar en synvinkel utifrån företag som har lagkrav på sig att hållbarhetsrapportera och ingår i samma värdekedja som de företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar.

Tabell 1; Intervju med sju olika konsultbyråer

Företag	Beskrivning	Intervjudeltagare	Roll	Form
GoodPoint	Konsultbyrå	Adam Bergsveen	Konsultchef	Mejl
Konsultföretag 1	Konsultbyrå	Intervjuperson 1	Hållbarhetskonsult	Zoom
Westander	PR-byrå	Emma Rost	PR-konsult	Telefon
PwC Sverige	Revision och rådgivning	Olof Hällerman	Sustainability advisor	Zoom
WSP	Konsultbyrå	Nicklas Steorn	Manager; environmental management	Zoom
SRF	Branshorganisation; konsultbolag	Lali Fjellström	Konsult och rådgivare	Zoom
Konsultföretag 2	Konsultbyrå	Intervjuperson 2	Hållbarhetsstrateg	Mejl

Tabell 2: Intervju med två olika företag inom livsmedelsbranschen

Företag	Beskrivning	Intervjudeltagare	Roll	Form
Leksands Knäckebröd	Familjeägt företag	Annika Sund	Marknadschef	Telefon
Salinity	Saltproducent	Gustaf Fredeus	Quality sustainability manager	Zoom

2.4 Insamling av empiri

2.4.1 Semistrukturerade intervjuer

Insamlingen av empirin baseras på semistrukturerade intervjuer med de utvalda företagen. Intervjuerna utgår från öppna frågor och teman, vilket öppnar upp för utrymme åt intervjudeltagarna att ge så utvecklade och beskrivande svar som möjligt (Bryman & Bell 2017). Under intervjuens gång har frågorna förändrats och anpassats efter vad intervjudeltagaren svarat. En semistrukturerad intervju ses mer som en konversation där frågor och nya ämnen framkommer naturligt under intervjuens gång. Intervjun upplevs därav som avslappnad och informell vilket gör att den genererar djupa svar. Vid användning av semistrukturerad intervju kan analys av ta empirin lång tid på grund av att svaren inte är exakt anpassade efter vad forskaren sedan innan har planerat. Däremot får vi som intervjuledare utrymme att anpassa våra frågor för att kunna få ut så mycket av intervjun som möjligt. Samt att deltagarna själva kan ge välutvecklande och beskrivande svar.

Eftersom en semistrukturerad intervju möjliggör mänsklig interaktion löper den däremot en risk för att intervjuledaren påverkar intervjudeltagarens svar (Bryman och Bell 2017). Därför är det viktigt att vi som forskare har ett reflexivt förhållningssätt vid insamling samt analys av empiri. Vi har därmed valt att bland annat ställa så öppna frågor som möjligt för att inte påverka intervjudeltagarens svar allt för mycket. Vårt deltagande som intervjuledare skapade dock en känsla av intimitet och välkomnande. Detta gör att intervjudeltagaren kan känna sig mer avslappnad och därmed ge en så ärlig bild av situationen som möjligt.

Innan intervjun genomfördes förbereddes en intervjuguide (se bilaga 1 och 2). Guiden är uppbyggd på 23 frågor till de större intervjuerna, respektive 11 frågor till de mindre intervjuerna. Guiden är till för att kunna ge oss så bra grund av empiri som möjligt och för att besvara vårt syfte med rapporten. Guiden användes främst som en grund och ingen strikt lista över hur intervjun skulle gå till. Intervjun flöt på utefter samtalets gång vilket gjorde att intervjudeltagaren hade möjlighet att lyfta egna teman om så önskades. Utöver de frågor som finns med i guiden förekom det frågor och interaktion mellan oss som intervjuledare och intervjudeltagaren genom samtalets gång. Intervjuguiden skickades sedan till intervjudeltagarna som medverkade i de längre intervjuerna för att de skulle få en möjlighet att förbereda sig inför intervjun. Innan intervjun efterfrågades intervjudeltagarens godkännande till inspelning av intervjun. Detta godkändes av samtliga intervjudeltagare där intervju genomfördes via zoom. Att spela in intervjuerna ger intervjuledare utrymme att vara mer vilket skapar en interaktion mellan intervjudeltagaren och intervjuledare (Bryman och Bell 2017). Intervjuerna med Konsultföretag 1, PwC Sverige, Wsp, SRF samt salinity genomfördes via zoom medan intervjuerna med

Westander och Leksands Knäckebröd genomfördes via telefon. Resterande två företag, Goodpoint och Konsultföretag 2 genomfördes via mejl (se tabell ovan).

2.4.2 Analysmetod

Empirin i denna uppsats har sammanställts genom en tematisk analys. En tematisk analys är lämpad för en kvalitativ forskning eftersom den ger en djupgående förståelse för empirin och identifierar mönster (Ozuem et al. 2022). Processen i en tematisk analys går ut på att författaren analyserar och redogör mönster från den insamlade empirin. Författarna väljer därefter att sortera empirin under olika rubriker för att kunna redogöra olika mönster som skulle kunna besvara forskningsfrågan och syftet. Exempel på rubriker som har använts i denna uppsats är bland annat möjligheter, utmaningar och praktiker. Denna analysmetod är flexibel vilket ger oss utrymme att kunna fånga komplexiteten inom ämnet.

2.5 Litteraturgenomgång

För att nå uppsatsens syfte och besvara dess frågeställning har litteratur och forskning sökts i syfte om att få en förståelse över befintlig kunskap inom området. En narrativ litteraturgenomgång har genomförts för att kunna tolka litteraturen som finns. Bryman och Bell (2017) anser att en narrativ litteraturgenomgång passar för en kvalitativ forskning eftersom den narrativa litteraturgenomgången ger oss utrymme att få en förståelse till den större kontexten. Syftet med en narrativ litteraturgenomgång är att sammanfatta och analysera forskning inom ett visst ämnesområde. Till skillnad från den systematiska litteraturgenomgången bestäms inga kriterier på vad för typ av litteratur som undersöks. Forskaren väljer själv vilken litteratur som ska undersökas och bygga en grund för rapporten. Det har visserligen framkommit kritik till den narrativa litteraturgenomgången i och med att den tenderar att bli subjektiv och ofokuserad. Den narrativa litteraturgenomgången är däremot väl lämpad för en kvalitativ studie eftersom syftet med en kvalitativ studie är att förstå kvalitativa aspekter hos tidigare forskning. Det vill säga mönster och teman snarare än att kvantifiera data. Den narrativa litteraturgenomgången underlättar för oss som forskare att kunna sammanfatta och analysera komplexa fenomen som inte går att kvantifiera och mäta på ett enkelt sätt. Den narrativa litteraturgenomgången hjälper därmed oss att få en helhetsförståelse och kunskap inom hållbarhetsrapportering utan få fram varenda liten detalj inom ämnet.

Teorier, studier och övrig litteratur som har använts som underlag för uppsatsen har främst varit vetenskapliga artiklar samt läroböcker. De vetenskapliga artiklar och

läroböcker som använts har främst valts ut på grund av deras relevans och trovärdighet.

2.6 Kvalitetskriterier

Kvalitetskriterier är viktiga eftersom de hjälper oss att reflektera över uppsatsen kvalitet (Bryman & Bell 2017). Under studiens process har det tagits hänsyn till kvalitetskriterierna för att kunna bedriva forskningen på ett så pass vetenskapligt sätt som möjligt. För att kvalificera studier kan kvalitetskriterierna trovärdighet och äkthet tas i anspråk.

2.6.1 Trovärdighet

I en kvalitativ studie bedöms ofta forskningsprocessens trovärdighet (Bryman & Bell 2017). Trovärdighet bedöms genom fyra olika aspekter: tillförlitlighet, överförbarhet, pålitlighet och konfirmering.

Tillförlitlighet är ett av trovärdighetskriterierna och mäts bland annat utifrån om studien har genomförts efter de regler och ramverk som finns (Bryman & Bell 2017). Det är särskilt viktigt att resultatet av studien ska redovisas för de inblandade i studien för att i sin tur visa på att den inte är alltför vinklad utifrån författarnas egna perspektiv. I denna uppsats har det tagits i åtanke under skrivandet, inläsning av litteratur, under och efter intervjuer. Exempel på detta är att samtliga företag har skrivit under en samtyckesblankett där de godkänner att deras information används i uppsatsen samt att de godkänt att deras intervjuer spelas in. När empirin har sammanställts har den mejlats till intervjudeltagaren för att ge dem möjlighet att tycka till och eventuellt komplettera.

Överförbarhet beskriver hur väl resultaten från en studie kan appliceras på en annan liknande situation (Bryman & Bell 2017). Detta är något som till viss del läsaren själv bedömer hur överförbar en studies resultat är till en annan liknande kontext. För att underlätta läsaren att avgöra hur överförbar studiens resultat är har vi gett en väl beskrivning av studiens kontext och dess avgränsning så tydligt som möjligt. Det hjälper läsaren att kunna förstå vilka liknande situationer den har att kunna jämföra studiens slutsatser och resultat med.

Studiens pålitlighet bedöms utifrån hur noggrant rapportens process har genomförts (Bryman & Bell 2017). Det innefattar att det finns en tydlig beskrivning över betydelsen av resultatet och de olika beslut som har tagits under studiens gång. I denna uppsats har vi eftersträvat att ge en tydlig beskrivning av arbetets processer. Detta har gjorts i metoden där det förklarats bland annat val av intervjuer, litteratur,

avgränsningar etcetera. Genom beskrivningen hjälper det läsaren att förstå alla steg under processens gång och därmed stärka studiens pålitlighet.

Konfirmering innebär huruvida författarna har agerat i god tro (Bryman & Bell 2017). Med god tro menas det att författarna så gott det går försöker vara objektiva och inte baserar resultaten i studien på egna åsikter och erfarenheter. För att stärka det har vi genomfört flera intervjuer för att få olika synpunkter kring ämnet, varit väl pålästa inom den befintliga litteraturen, samt haft de i åtanke under skrivandets gång. För att inte få informationen att vara vinklad har vi skickat tillbaka summeringen av intervjuerna till intervjudeltagarna där de själva kan konfirmera om författarna har beskrivit det som intervjudeltagaren velat framföra på ett rättvist sätt.

2.6.2 Äkthet

Äkthet handlar om att ge en beskrivning över huruvida uppsatsen ger en äkta och autentisk bild över studien (Bryman & Bell 2017). Med tanke på att de kvalitativa studierna ofta baserar sin empiri på intervjuer tenderar empirin att bli subjektiv. Om studien uppnår en högre grad av autenticitet och därav äkthet visar forskaren att den ger en mer objektiv bild över den insamlade empirin. Det handlar bland annat om att ge en rättvis bild över intervjudeltagarnas svar, att slutsatserna som görs ger en större förståelse kring ämnet, olika individers perspektiv samt att undersökningen har bidragit till att deltagarna kan ta åtgärder och kunna förändra sin situation. I denna uppsats har författarna valt att arbeta med äkthet genom att bland annat sträva efter att representera empirin rättvist och därmed ställa samma intervjufrågor till samtliga intervjudeltagare. Därefter försökt redovisa deras svar och beskrivningar utan att vinkla det. Författarna har i en så stor utsträckning som möjligt ställt fria frågor där intervjudeltagaren själv ska kunna svara utifrån deras egna tankar och idéer. Författarna valde även att genomföra ett flertal olika intervjuer med intervjudeltagare som har kunskap inom området för att få en så bra återspeglning av verkligheten som möjligt. Under intervjuerna har författarna anpassat sig efter typen av företag och dess bransch, samt vilken typ av person som har intervjuats.

3 Teori

I detta kapitel presenteras teorier som ska bidra med underlag för att ge en förklaring till uppsatsens frågeställning. Teorier som presenteras är practice theory, structuration theory, contingency theory samt disclosure theory. Dessa har tagits i anspråk för att ge en djupgående undersökning kring frivillig hållbarhetsrapportering och utvecklat befintlig litteratur samt forskning inom det området.

3.1 Practice & Structuration

3.1.1 Practice theory

Practice theory utgår från att vara en blandning av en teori och en metod (Eriksson-Zetterquist et al. 2020). Teori eftersom den utgår från antaganden kring världen, och som en metod eftersom den ger implikationer på hur den världen ska studeras. I teorin antas det att individer inte är det enda fokuset utan fokuset är på *hur* praktiken genomförs. För att något ska inkluderas som en praktik måste det följa ett mönster eller en rutin. Det kan vara ett mönster eller en rutin som skapas vid upprepning av användning av ett verktyg eller ett sätt att uttrycka sig på. För att öka denna förståelse kring de mönster och rutiner av praktiker tas även sociala fenomen i beaktning (Reckwitz 2002). Fenomen som språk, sociala institutioner, kunskap, teknologi etcetera är inget som organisationer anses ”ha” utan blir uppnådda genom de dagliga aktiviteterna, det vill säga praktiker (Nicolini 2013; Eriksson-Zetterquist et al. 2020). Praktikerna analyseras utifrån dess utförande och i en större kontext snarare än individen i sig vilket medför en påverkan på hur förändringar kan ske i praktikerna (Blue et al. 2016). Praktikens mönster och rutiner kan inte förändras genom en enskild individ eftersom det kräver ett samspel med omgivningen och resterande liknande praktiker. Vid en förändring krävs det ett samspel mellan de liknande praktiker och att förändringen upprepas vid flera tillfällen. Omgivningen kan därmed begränsa en enskild individs möjlighet att utföra och förändra vissa praktiker som leder till ett förändrat mönster. Praktiker som genomförs i organisationer är exempelvis hållbarhetsrapportering, vilket i sin tur har upprepats hos företag (Kolk 2010; Wensen 2011; Barkemeyer 2013). Inom en kort period har praktikerna av hållbarhetsrapportering lett till ett mönster genom upprepningar.

Mönstret kring hållbarhetsrapportering har bidragit till en mer hållbar omställning och utveckling (Smith et al. 2010; Eklund et al. 2022).

3.1.2 Structuration theory

Structuration theory innefattar sociala strukturer och agency där det sker ett ständigt samspel mellan dem. Ett ständigt samspel genom att agency påverkas av strukturen samt att strukturen påverkas av agency (Craib 1992). Agency är aktiviteter som utförs av individer med uppsåt att uppfylla sina behov och mål, medan struktur hänvisar till regler och resurser som redan existerar (Johnson 2008). Agency kan påverka hur samhället utspelar sig och utvecklas, men även att samhället influerar på agency (Eriksson- Zetterquist et al. 2020). Tid och rum spelar en avgörande roll vid analys av en social struktur och hur det kan utgöra en så kallad routinization (Urry 1982). Routinization förklarar mänskliga aktiviteter som sker genom tid och rum, som samtidigt influeras av institutioner och en social struktur (Eriksson-Zetterquist et al. 2020). När ett stort antal individer skapar samma rutiner av aktiviteter på ett visst sätt är de strukturerade av normer och regler som ovetandes existerar. Om inte agency består och aktiviteterna inte utförs kommer en struktur som är influerad av dessa aktiviteter ändras eller försvinna (Craib 1992). Giddens (1993) belyser hur agency kan begränsas av kunskapsbrist och handlingsmöjligheter och tillgången av kunskap samt handlingsmöjligheter som därefter influerar på strukturen. Däremot ska strukturen i sig inte uppfattas som att den begränsar mänsklig handling, utan att den möjliggör för mänskliga handlingar (Giddens 1990). Sociala strukturer är ett fenomen som sker oväntat och som är ett resultat av mänskliga ageranden (Giddens 1984;1993). Mänskliga ageranden genomförs utefter resurser som tas vara på samt att resurserna anses ha utfört en nytta i agerandet (Giddens 1993). Beroende på hur tillgången av de resurser som finns utspelas agerandena olika. Ett uttryck som Giddens (1993) beskrev det genom var "duality of structure" och är förklaringen av en struktur och dess sammanläggning av regler och resurser, som i sin tur förespråkar agency. Genom att tillämpa structuration theory på hållbarhetsrapportering belyser det hur struktur påverkar rapporteringen med fokus på omgivande regler och resurser som återfinns i strukturen (Ruiz 2019).

3.2 Contingency theory

Organisationer ses som ett öppet system där forskare har undersökt hur organisationer är uppbyggda olika och hur anpassade de är till sin omgivning (Eriksson- Zetterquist et al. 2020). Det kommer i sin tur influera på om organisationens prestanda kommer att vara framgångsrik. Begrepp som ofta används inom contingency theory är omgivningsfaktor, ledning- och styrsystem,

överensstämmelse samt organisatorisk effektivitet (Jonäll & Rimmel 2016). Med omgivningsfaktorer tyder forskningen på att dessa är faktorer i omgivningen som kan påverka organisationens struktur och uppbyggnad. Organisationens lednings- och styrsystem innebär hur företaget leds och styrs som i influeras av företagets omgivning. Exempel på hur företaget leds och styrs kan vara genom fördelning av olika arbetsuppgifter. Företagets interna styrning och ledningssystem kan kopplas samman till organisatorisk effektivitet. Organisatorisk effektivitet kan delas upp i två huvudsakliga aspekter. Den ena är yttre effektivitet som handlar om organisationens relationer till sin omgivning. Det kan till exempel vara förändringar hos företaget som berör leverantörer, kunder och konkurrenter och därmed inkluderar dessa parter i förändringen (Chaudhry 2020). Och den andra är inre effektivitet som innebär hur företaget använder sina resurser för att öka sin effektivitet. Exempel på det är hur företagets ledning tar beslut och anpassar sig för företagets interna effektivitet (Schlegel & Britzelmaier 2011). För att företaget ska uppnå sina mål, förbättringar etcetera är det överensstämmelsen mellan företagets strategi och de olika kontexter som företaget befinner sig i som har en avgörande roll (Xu et al. 2006). Det leder till att beroende på hur omgivningen ser ut kan företaget optimera sina resurser och tillgångar för att nå sina mål och förbättringar på ett effektivare och mer hållbart sätt. I företagets hållbarhetsstrategier kan hållbarhetsrapportering ses som ett verktyg i företagets strategi (Kerr et al. 2015; Wijethilake 2017). Hållbarhetsrapportering i ett företag kan skapa konflikter om den upprättas och används isolerat (Frostenson & Helin 2017). Det skapar konflikter och gör processer i företaget komplicerade om dessa inte tar hänsyn till omgivningen kring företaget.

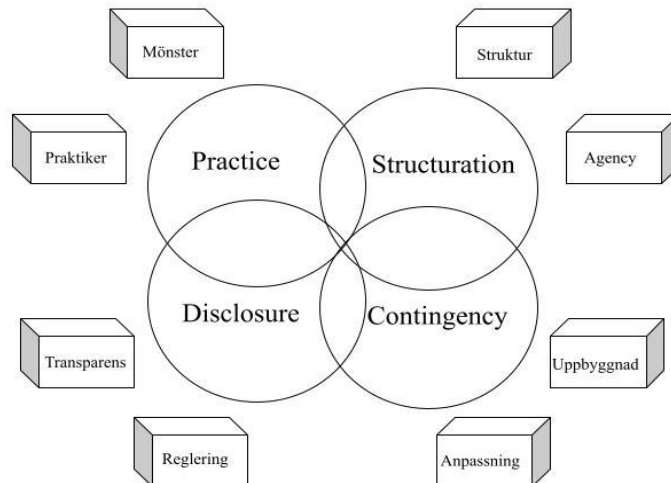
3.3 Disclosure theory

Disclosure theory analyserar företags informationsgivning i samband med dess omgivning och bidrar till en ökad helhetsbild av företaget (Jonäll & Rimmel 2016). I och med en ökad helhetsbild av företaget kan det vara genom utlämnande och offentliggörande av information kring företaget. Detta utlämnande och offentliggörande benämns som disclosure (Hendriksen & van Breda 1992). Informationsgivning kan vara allt från narrativa rapporter, finansiell information etcetera (Jonäll & Rimmel 2016). Narrativa rapporter är exempelvis en beskrivning om hur företaget följer upp till vissa lagar och regler som sedan rapporteras och offentliggörs till omgivningen. Fokus i teorin befinner sig på den frivilliga informationsgivningen hos företag som offentliggörs till omgivningen (Hendriksen & van Breda 1992). Informationsgivning och beslut som tas utifrån informationen analyseras utifrån att företaget befinner sig på en viss marknad. Marknaden analyseras genom två olika synsätt som är utifrån perfekta marknadsförhållanden och imperfekta marknadsförhållanden. Perfekta marknadsförhållanden innebär en

effektiv marknad som avspeglar all tillgänglig information som priserna avspeglar, samt att resurser fördelas jämnt (Burgess 1989). Den imperfekta marknaden bygger på att det inte går att konstruera en marknad där priser avspeglas korrekt utifrån all tillgänglig information samt att resurserna fördelas jämnt. På en imperfekt marknad kan företags disclosure analyseras utifrån regleringsteori (Jonäll & Rimmel 2016). Regleringsteori syftar till att förespråka redovisningsreglering på oreglerade marknader där det inte uppnås ett resultat som det önskas. Genom införandet av ökad redovisningsreglering kan det medföra en effektiv metod för att minska marknadens begränsningar. Redovisningsreglering ska bidra till en ökning av offentlighöret av företagsinformation och minska på den informationsasymmetri som befinner sig på den imperfekta marknaden (Guidry & Patten 2012). Inom redovisning inkluderas hållbarhetsrapportering som informationsgivning i form av en icke-finansiell rapport och påverkas av företags omgivning (Jonäll & Rimmel 2016; Donaldson 2001). I företags omgivning ingår intressenter som har en ökad medvetenhet kring företags hållbarhet och hur företaget arbetar med det (Fajarini et al. 2023). Med den ökade medvetenheten har det bidragit till att intressenter ägnar mer uppmärksamhet kring företags miljömässiga hållbarhet vilket kan inkludera vissa avslöjanden om företaget om de inte arbetar med hållbarhet inom den dimensionen. I och med detta belyses det en ökning av transparens därav disclosure inkluderas när det kommer till företags icke-finansiella rapporter.

3.4 Teoretisk syntes

Detta avsnitt beskriver på ett utförligt sätt hur de utvalda teorierna kommer bidra till att analysera uppsatsens undersökning samt ge olika synvinklar. För att skapa ett bidrag till den befintliga litteraturen analyseras syftet med uppsatsen utifrån teorier såsom structuration theory, practice theory, contingency theory samt disclosure theory.



Figur 1: Egen illustration av teoretiska ramverk

I figuren ovan görs det en illustration om hur de olika teorier kompletterar varandra och ger ett bidrag till en teoretisk sammanvävning. Structuration theory ger ett perspektiv där struktur och agency analyseras i samband med hållbarhetsrapportering. Teorin ger ett bredare perspektiv där regler, resurser, kunskap samt handlingsmöjligheter tas hänsyn till kring hållbarhetsrapportering. En synvinkel som analyserar genomförandet av praktiker i en struktur och uppreparandet av dessa är görs utifrån practice theory. I stället för fokus på själva struktur och agency enligt structuration theory är det fokus på själva genomförandet och skapandet av ett mönster med praktikerna. Genomförandet av praktikerna samt ett skapande av ett mönster begränsas och möjliggörs av omgivningen. Både practice theory och structuration theory analyserar liknande aspekter därav structuration theory är en föregångare till practice theory (Eriksson- Zetterquist et al. 2020). Beroende på hur praktiker genomförs samt struktur och agency avspeglas i företagen inkluderas en omgivningsanalys. Därmed appliceras contingency theory för att öka förståelsen om hur företagens lednings- och styrsystem påverkas av omgivningen och hur anpassningen genomförs till omgivningen. Företagen som analyseras i denna uppsats antas befinna sig på en imperfekt marknad där behovet av informationsgivning och offentliggörandet av informationen är befintlig. Därav

appliceras disclosure theory för att få en synvinkel där disclosure tas i anspråk. Det skapar en förståelse om de anpassningar och förändringar som sker i företaget för att överleva. Det skapar en tydlighet kring företags informationsgivning på en imperfekt marknad och hur eventuella regleringar kan medföra en ökad transparens. Med den teoretiska syntesen ska det bidra till en förklaring och sammankoppling av teorierna samt öka förståelsen kring valet av teorierna som bygger en grund för denna uppsats.

4 Empiri

I detta kapitel presenteras den sammanställda empirin som ligger till grund för diskussion och slutsats. Empirin är tematiskt sorterad för att ge en strukturerad bild över informationen.

4.1 Empirisk bakgrund

Empirin är baserad på nio intervjuer därav två av dessa genomfördes med företag inom livsmedelsbranschen och sju intervjuer med konsultföretag. De två företag inom livsmedelsbranschen hållbarhetsrapporterar för sin egen verksamhet medan konsultföretagen hjälper andra företag att hållbarhetsrapportera. En av dessa intervjuer genomfördes med ett företag som är inom gränsen för de företag som har lagkrav på sig att hållbarhetsrapportera, medan det andra företaget frivilligt hållbarhetsrapporterar. Resterande sju intervjuer genomfördes med konsultbyråer som har kunskap inom hållbarhetsrapportering. En konsult som har fokus inom hållbarhet kallas för hållbarhetskonsult och har kompetens inom social, miljömässig samt ekonomisk hållbarhet (Rodén u.å.). När en hållbarhetskonsult är på uppdrag åt ett företag erbjuds verksamheten ofta en upprättning av en hållbarhetsrapport, rådgivning vid val av strategiska verktyg etcetera med hänsyn till de tre hållbarhetsaspekterna social, ekonomisk och miljömässig. Samtliga intervjudeltagare fick innan intervjun en beskrivning av vad arbetet handlade om samt blev informerade att svara utifrån ett företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar. Detta betyder att den sammanställda empirin ger en överblick över hur verkligheten ser ut för de företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar.

4.2 Möjligheter

4.2.1 Mätning och förbättring

Intervjudeltagare 1 från konsultföretag 1 berättade i sin intervju att konstant mätning är en stor del bakom det arbete som krävs för att kunna skapa en hållbarhetsrapport. I och med det nya ramverket CSRD ställs ytterligare krav på företagets mätning. Detta hjälper företagen att se hur deras befintliga påverkan ser ut och ger dem en grund till att ta fram mål, strategier och en plan på hur de kan utvecklas och förbättras. Rost från Westander beskrev att resultatet av företagets mätning kan användas för att kunna kartlägga hur företagets framtid ska se ut. Intervjudeltagaren beskriver att arbetet med att hållbarhetsrapportera inte är ett engångsarbete utan ett arbete som företaget ständigt behöver följa upp. Det gör att företaget kan sätta upp en plan över hur det behöver arbeta för att kunna förbättras och följa upp dessa.

Rost berättade att *“Rapporten är ett fantastiskt verktyg för att kartlägga vad man behöver göra för förändringar.”* På så sätt kan företag förstå att hållbarhetsrapportering kan ses som ett verktyg vid kartläggning och förståelse av de förändringar som behövs göras i företaget.

Den sammanställda mätningen kan ge företaget nya insikter kring hur verksamheten fungerar och går till. I intervjun med Rost från Westander berättade intervjudeltagaren att insikterna kan antingen resultera i att företagen utvecklas och “blomstrar” eller att företaget sållas ut och läggs ner. Rost gav företag inom fast fashion som exempel för att få en tydligare bild över hur det kan fungera. En hållbarhetsrapport belyser inte bara brister i företagets process och produktion utan även dess affärsidé. Oavsett om företaget upprättar en hållbarhetsrapport och arbetar för att bli mer hållbara är det i affärsidén som visar bristerna. Intervjudeltagaren menade att fast fashion kan vara ett exempel på en ohållbar affärsidé och medför ett ohållbart företag.

Fjellström från SRF konsulterna berättade att mätningen kan bidra med att företaget inser hur de kan använda rapportens resultat som ett verktyg till att uppnå ekonomisk lönsamhet. Resultatet av mätningen kan visa på att hållbara tillvägagångssätt miljömässigt även kan vara ekonomiskt lönsamma för företaget. Intervjudeltagaren menade att företaget nu kunde se ett ekonomiskt syfte till exempelvis resursbesparing istället för att se det hela som ett försök till att “rädda världen”. Det vill säga att en minskad energianvändning både bidrar positivt till miljön och företagets ekonomi.

4.2.2 Engagemang

Intervjuperson 2 beskrev i sin intervju att ett engagerat företag men framförallt en engagerad styrelse kan ge företaget möjlighet att utvecklas och förbättras på ett helt annat sätt. Intervjudeltagaren berättade att engagemanget hos ledningen kring hållbarhet kan påverka på företagets hållbarhetsarbete. Om ett företag redan är engagerade i sitt hållbarhetsarbete kan de se att det är glädjande att rapportera deras hållbara arbete och visa upp det som gjorts under året. Om ledningen inte är engagerade i något hållbarhetsarbete kan ledningen bli motiverade till att ta tag i företagets hållbarhetsarbete när de inom en snar framtid kommer att få lagkrav på sig att hållbarhetsrapportera.

I intervjun med Sund från Leksands Knäckebröd beskrev intervjudeltagaren hur engagemanget hos ledningen har påverkat deras företag. Intervjudeltagaren beskriver att ledningen på Leksands Knäckebröd har ett stort engagemang för hållbarhet. Ledningen försöker därmed att öka medvetenheten kring rapporterna genom att ständigt ta upp länkade mål och hur de ligger till med dessa under exempelvis personalkonferenser. Ledningen motiverar därav deras medarbetare att tillsammans skapa ett kvalitativt hållbarhetsarbete.

4.2.3 Intressenters efterfrågan

Fjellström menade att allt i grund och botten handlar om utbud och efterfrågan, eftersom det som efterfrågas kommer därmed att tillverkas och skapa ett utbud. Allt fler hållbara produkter och tjänster efterfrågas och därmed tillverkar företag allt fler hållbara produkter. Fjellström förklarade att om ett företag producerar "billigt skräp som är ohållbart tillverkat" kommer de parametrar att dokumenteras i hållbarhetsrapporten. Samma strukturer som har skapat ohållbara affärer kan också skapa de hållbara affärerna genom exempelvis lagstiftning, efterfrågan, utbud etcetera.

Fjellström berättade i intervjun att hållbarhetsrapporten kan öppna upp en dialog mellan ett företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar och dess intressenter. Oavsett om det dröjer flera år innan det ställs lagkrav på att ett företag måste hållbarhetsrapportera finns det redan idag en efterfrågan av företagets kunder. Sund förklarade att detta gäller för Leksands Knäckebröd. Företaget själv har inga lagkrav på sig att upprätta en hållbarhetsrapport men får ofta krav från sina intressenter att skapa en. CSRD sätter krav på att företagen måste ta hänsyn till hela sin värdekedja. Detta betyder att företag även måste rapportera om sina underleverantörers arbete och dess påverkan. Rapporten ses mer som en "hygienfaktor" och är som en självklarhet för att ett samarbete ska genomföras. Intressenterna efterfrågar företag som producerar sina produkter med en liten miljöpåverkan. I intervjun med Fredeus från Salinity berättade intervjudeltagaren

även om samma krav på deras verksamhet. Eftersom Salinity är ett företag som har lagkrav på sig att hållbarhetsrapportera och nu även utefter CSRD bör de göra en analys av sin värdekedja. Detta har resulterat i att Salinity har blivit tvungna att sätta krav på sina underleverantörer att mäta sin påverkan. Intervjuperson 2 från konsultföretag 2 menade att en vanlig anledning till att frivilligt hållbarhetsrapportera är att förbereda sig för framtiden. Företaget kan eventuellt växa och bli större, eller så ändras lagkraven vilket gör att de i framtiden blir tvungna att hållbarhetsrapportera.

4.2.4 Kommunikation

Intervjuperson 1 från konsultföretag 1 beskrev att hållbarhetsrapporten hjälper företaget kring kommunikation och kan därmed attrahera kunder, investerare och nya medarbetare. Intervjudeltagaren berättade att många företag kan ha en känsla av att de gör mycket inom företaget kring hållbarhet men har svårt att veta hur företaget ska kommunicera ut det arbetet. Därav kan en hållbarhetsrapport underlätta kodning av den information som samlas in som därmed kan kommuniceras ut till företagets omgivning. Fredeus beskrev att en av Salinitys främsta anledningar till att de väljer att hållbarhetsrapportera är att företaget kan använda rapporten som ett kommunikationsverktyg. Intervjudeltagaren berättade att rapporten stärker företagets konkurrenskraft genom att företaget enklare kan kommunicera ut deras hållbarhetsarbete. I intervjun med Rost berättade intervjudeltagaren att upprättande av en hållbarhetsrapport kan bidra till ett varumärkesskapande och sänder ut en bild at företagets ansvar och vilja till utveckling inom hållbarhet.

En förstärkning av detta resonemang gjordes i intervjun med Hällerman från PwC genom en förklaring att *"Företagets hållbarhetsrapport kan användas som företagets butiksfönster."* Citatet förklarar och belyser hur företaget kan använda sig av hållbarhetsrapporten som ett verktyg för att kommunicera till dess externa omgivning.

4.2.5 Transparens

Bergsveen från Goodpoint berättade att på grund av ökningen av mängden data i samhället, ökar även tillgängligheten av informationen om företag och skapar en transparens. Den ökade transparensen gör att hållbarhetsrapporteringen får en större betydelse där företagens information ges ut. Intervjudeltagaren beskrev att kvaliteten på arbetet som redovisas i företagets hållbarhetsrapport påverkar dess varumärke och i sin tur även dess affärer. Fredeus från Salinity beskrev marknadsföring och transparens som fördelaktigt för företag som upprättar en hållbarhetsrapport och som framförallt har ett kvalitativt hållbarhetsarbete.

Företaget kan därmed använda rapporten för att få en stark ingång vid förhandling med företagets kunder. Rapportens innehåll och hur välutvecklat det är kommer därmed ge en stor betydelse när det kommer till relationen mellan företaget och dess kunder. Intervjudelagaren menade på att rapporten kommer att ha en stor betydelse redan idag men framförallt i framtiden för allt fler företag.

En förstärkning av detta resonemang gjorde Bergsveen från Goodpoint genom en förklaring till att *”Bra hållbarhetsrapportering visar ett företags hållbarhet (eller ohållbarhet), transparent, vilket påverkar varumärket, investerare, kunder och anställda antingen negativt eller positivt.”* Citatet belyser hur företag kan använda sig av sin företagsinformation som sedan offentliggörs som därmed påverkar intressenters uppfattning kring företaget.

Transparens är centralt för de företag som följer ramverket CSRD. Hällerman från PwC beskrev att hållbarhetsrapporter som följer ramverket CSRD uppnår en hög nivå av transparens. CSRD har tydligare krav och regler kring vad rapporten ska innehålla som därmed gör rapporterna mer homogena. Genom att hållbarhetsrapporterna är homogena skapar det en harmonisering vid jämförelse av företags hållbarhetsarbeten, vilket i sin tur påverkar konkurrensen. Det betyder att vad som står i rapporten kommer att ha en större tyngd vilket triggar företagen att vilja utvecklas, förbättras och arbeta mer hållbart.

4.3 Utmaningar

4.3.1 CSRD

Fredeus från Salinity beskrev att det nya ramverket CSRD kommer bidra till en stor förändring hos många företag som medför nya krav. I och med förändringen riktade intervjudelagaren kritik mot övergången mellan de tidigare ramverken som exempelvis GRI till CSRD. Intervjudelagaren menade att hela CSRD och dess införandeprocess går alldeles för fort, men samtidigt har det tagit för lång tid att få lagstiftningen på plats och ramverkets tillhörande krav. Kompetensen är inte tillräcklig och är en effekt av att det har blivit en långdragen process. Det finns brist i kunskap kring hur processen ska gå till samt vad som ska göras i övergången hos företaget. Vid anställande av konsulter som kan hjälpa företaget att upprätta en hållbarhetsrapport medför höga kostnader vilket gör det svårt för många företag att kunna ta hjälp av konsulter som inte har resurserna. Sund från Leksands Knäckebröd beskrev att utöver konsultkostnaderna är det fortfarande kostsamt att hållbarhetsrapportera. Det tar är tids- och kostnadskrävande att samla in all information kring företagets påverkan och blir ett kraftigare jobb vid bokslutet.

Steorn från Wsp berättade att en risk med CSRD är att många har olika syn på hållbarhetsrapportering där vissa anser att det går för långsamt i utvecklingen, samtidigt som vissa företag anser att det är en för massiv process. De företag som anser att det är en för massiv process menar på att det är för höga krav som ställs och i en för snabb takt. Medan andra företag anser att utvecklingen är för långsam för att en hållbar utveckling ska vara genomförbar. Beroende på åsikten kring utvecklingen kan det skapa en så kallad "greenhush" och kan istället ge en motsatt effekt där företag inte har mod att berätta om sitt arbete eftersom företaget vill vara varsamma om att visa sina brister.

Hällerman från PwC beskrev att CSRD riskerar att resultera i en pappersprodukt som inte medför någon annan nytta än att den endast existerar. Ramverket CSRD innebär mycket nytt och resurskrävande, administrativt tungt samt byråkratiskt för främst mindre företag. I och med att det blir mer byråkratiskt och administrativt beskrev Fjellström från SRF att de ökade rapporteringskraven kan leda till att företag känner att de drunknar i allt. Fjellström beskrev att *"företag får en känsla av att man inte har tid att göra själva verksamheten"* och citatet belyser det administrativt tunga arbetet som inte gör en stor konkret skillnad. En så kallad "backslasheffekt" kan skapas eftersom företag känner att ytterligare rapporteringskrav gör att företaget kommer längre ifrån det man egentligen vill ägna sig åt. Därav kan hållbarhetsrapportering få skulden för att det blir en krånglig rapportering.

4.3.2 GRI

Rost från Westander berättade att det frivilliga ramverket GRI inte sätter tydliga krav på exakt vad företaget behöver samla in för data och vad som behövs mätas. Om en hållbarhetsrapport är upprättad enligt GRI kommer det påverka mängden data som samlas in samt användningen av den i rapporten. Steorn från Wsp belyste också detta i sin intervju där intervjudeltagaren ansåg att företag som upprättar en hållbarhetsrapport enligt GRI endast plockar upp det arbete som redan görs och sammanställer det till en rapport. Ramverket GRI har gett företag utrymme att självmant välja vad rapporten ska innehålla. Det har resulterat i att företagen tidigare valt att beskriva när de gjort arbeten som är "filantropiska" eller som endast har en positiv miljöpåverkan. Medan ett företags brister inom deras hållbarhetsarbete väljs att inte dokumenteras. Hållbarhetsrapporter som följer ramverket GRI har därmed riskerat att resultera i så kallad "greenwashing". Intervjudeltagaren menade därmed att rapporteringen tidigare med GRI ramverket inte haft någon inverkan på ett företags förändring kring dess hållbarhetsarbete och praktiker.

Steorn beskrev även att hållbarhetsrapporter som följer ramverket GRI inte riskerar att behöva vara transparenta med företagets målkonflikter eftersom de väljer om vad som rapporteras. Intervjudeltagaren gav ett exempel på ett företag som arbetar med att sätta upp solpaneler. Solpanelerna har en positiv påverkan på miljön och kommer därför sannolikt att redovisas i företagets hållbarhetsrapport. Tvångsarbete som finns i solpanelens leverantörskedja finns däremot troligen inte med i företagets hållbarhetsrapport. Sund från Leksands Knäckebröd beskrev liknande resonemang under sin intervju där intervjudeltagaren menade att det finns förbättringspotential med GRI och tydligheten kring vad som ska rapporteras. Företag har tidigare gjort beräkningar på eget bevåg och därefter upprättat hållbarhetsrapporter efter dessa. GRI har en otydlighet kring exakt vad som ska finnas med och metaforiskt sett kan det beskrivas som att alla företag håller på att återigen uppfinna hjulet.

4.4 Praktiker

Dokumentation och mätning är två praktiker som flera intervjudeltagare beskrev att hållbarhetsrapporteringen har satt krav på att dessa ska genomföras. Hållbarhetsrapporten grundar sig på insamlade nyckeltal som kräver mätning och dokumentation. Sund från Leksands Knäckebröd beskrev att samtliga medarbetare på företaget är engagerade i processen och att det dokumenteras bland annat svinn, pappersanvändning etcetera. Vidare diskuterades det att valet av ett specifikt ramverk för hållbarhetsrapporten gör en skillnad kring hur mycket praktikerna kommer att förändras hos företaget. Bergsveen från Goodpoint berättade i sin intervju att CSRD innehåller cirka 700–800 datapunkter där företag som hållbarhetsrapporterar ska följa. Det gör att företagets praktiker kommer att förändras vid implementering av CSRD. Rapportering kring dessa datapunkter anses för de allra flesta företagen som betungande och även ibland ett stressat arbete. Intervjudeltagaren menade att detta främst är ett problem vid företagets första hållbarhetsrapportering. Vidare till deras andra eller tredje hållbarhetsrapport förändras fokuset till utveckling och innovation snarare än själva upprättningen. Vid användning av tidigare hållbarhetsrapporter berättade Sund hur praktikerna på Leksands Knäckebröd förändras på grund av de tidigare rapporterna vilket förstärker det som Bergsveen nämnde kring datapunkterna. Dessa rapporter har hjälpt företaget att komma till insikt och sätta nya hållbarhetsmål som idag måste följas.

Fredeus från Salinity beskrev i sin intervju att företaget även har ett ständigt arbete kring att öka medvetenheten och kunskap på företaget kring hållbarhet och hållbarhetsrapportering. Bland annat håller intervjudeltagaren själv i hållbarhetsutbildningar för samtliga i företaget om CSRD, samt att Fredeus

medverkar under styrelsemöten och berättar om arbetet bakom hållbarhetsrapporten. Intervjudeltagaren beskrev att CSRD har förändrat Salinitys hållbarhetsarbete och satt krav på samtliga medarbetare i företaget att vara delaktiga och medvetna kring rapporten. Fredeus beskrev företagets hållbarhetsrapportering påskyndar företagets arbete kring att arbeta mer hållbart. Besluten som tas för att arbeta mer hållbart hade eventuellt tagits oavsett om företaget inte hade skapat en hållbarhetsrapport, men att rapporten ger snabbare insikter kring vad som behöver förändras för att bli mer hållbara.

5 Diskussion

I detta avsnitt genomförs det en diskussion med hänsyn till den insamlade empirin och resultat som den har gett oss. Detta betyder att resonemangen i diskussionen är baserade på företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar. Diskussionen kopplas samman till de teorier och perspektiv som är av relevans för denna uppsats som nämnts ovan.

5.1 Hur kan hållbarhetsrapportering användas som ett aktivt verktyg för att främja drivkraften att arbeta mer hållbart?

Hållbarhetsrapporter används som ett verktyg för att främja drivkraften att arbeta mer hållbart genom flera olika sätt. De sätt företag kan använda sig av hållbarhetsrapporten är vid mätningar, förhandlingar, för att skapa insikt i organisationens påverkan, i ledningen samt för att öka transparensen i företaget.

Mätningar som genomförs i företagets dagliga verksamhet influerar både på hållbarhetsrapportering och hur mätningarna genomförs. För att ta fram vissa nyckeltal som inkluderas i hållbarhetsrapporten krävs det att vissa praktiker genomförs. De praktiker som genomförs och upprepningen av dem gör att praktikerna utgör ett mönster. Upprepningen av mätningarna som hållbarhetsrapporterar är inte ett engångsarbete utan är något som ständigt behövs uppföljas. Det gör att företaget kan använda hållbarhetsrapportering som ett verktyg för att kunna förbättras och följa upp sitt arbete med hänsyn till deras mål och strategier. För att förbättringar med praktikerna ska kunna ske krävs det ett samspel med liknande praktiker samt upprepning av praktikerna. Och ena sidan argumenteras det för att ett företag kan främja drivkraften att arbeta mer hållbart oavsett om företaget hållbarhetsrapporterar eller inte. Och andra sidan bidrar den ökade insikten kring företaget en tydlighet kring förbättringar av praktikerna. Med den ökade tydligheten och förbättringsmöjligheter främjar det drivkraften till ett mer hållbart arbete.

Organisationer påverkar flertal faktorer på olika sätt och kan analyseras med hjälp av hållbarhetsrapportering som ett verktyg. I hållbarhetsrapporten dokumenteras det kring företagets påverkan både positivt och negativt på samhälle och miljö. Det kan i sin tur skapa en insikt i företaget för hur det hållbara arbetet kan förbättras

med hänsyn till företagets omgivning. Anpassningar krävs av företaget för att ha en hög prestanda samt vara framgångsrikt. För att kunna uppnå en hög prestanda och bli framgångsrikt har effektiviteten i företaget en avgörande roll. Detta analyseras i form av inre och yttre effektivitet som i sin tur främjar drivkraften att minska sin negativa påverkan på samhälle och miljö. Hållbarhetsrapporten visar företagets inre effektivitet genom att se vilka resurser som kan besparas. Företagets drivkraft till att arbeta hållbart ökar därmed på grund av att det medför en effektivisering och därmed gör företaget mer framgångsrikt. Effektiviteten kan ytterligare kopplas an till företagets lednings- och styrsystem där ledningen använder sig av hållbarhetsrapporten som ett verktyg. Hållbarhetsrapporten kan tas upp på exempelvis personalkonferenser för att öka medvetenheten kring företaget och dess mål kring hållbarhetsarbeten. Genom att ledningen använder hållbarhetsrapporteringen som ett verktyg bidrar det till en ökad hållbarhet som genomsyras i hela företaget. Och ena sidan kan företaget använda sig av andra hållbarhetsarbeten för att öka hållbarheten i hela företaget. Det vill säga att hållbarhetsrapporteringen inte enskilt bidrar till att främja drivkraften till att arbeta mer hållbart utan det finns andra faktorer som främjar drivkraften. Och andra sidan kommer hållbarhetsrapporteringen skapa en tydlighet kring hur företaget behöver anpassa sig efter sin omgivning för att öka överensstämmelse mellan företaget och dess omgivnings behov samt krav. Företag ses som öppna system och är därmed av relevans att kunna anpassa sig efter sin omgivning för att blomstra och inte sållas ut på marknaden. Med en ledning som trycker på användningen av hållbarhetsrapportering främjar det drivkraften att arbeta mer hållbart i hela företaget.

Förhandlingar mellan företag kan gynnas när företaget hållbarhetsrapporterar och använder den som ett aktivt verktyg. När individer använder hållbarhetsrapporten som ett verktyg vid förhandlingar görs det för visa för intressenter att de uppfyller dess behov och krav. Ytterligare används hållbarhetsrapporten för att gynna företaget och för att kunna uppnå sina uppsatta mål. Strukturen som företaget omgivs av influerar utfallet av agency i form av befintliga regler och resurser. Förhandlingar mellan olika parter kan handla om samarbeten mellan företag och anställning av personal. I och med den hållbara utvecklingen har efterfrågan på hållbarhetsrapporter ökat. Utbudet på hållbarhetsrapportering har därmed ökat eftersom företagen vill möta intressenters efterfrågan. Vid anställning av personal kan hållbarhetsrapporten visas upp för att attrahera personal. Personal efterfrågar företag som arbetar med hållbarhet och som kan visa upp det i form av en hållbarhetsrapport. När hållbarhetsrapportering används som ett verktyg för att attrahera personal och övriga förhandlingar kan det analyseras som en mänsklig aktivitet. En mänsklig aktivitet som upprepas genom tid och rum och därmed utgör en så kallad routinization. Utifrån detta kan hållbarhetsrapportering användas som ett aktivt verktyg för att visa sitt hållbarhetsarbete vid förhandlingar med omgivande intressenter och aktörer i företagets värdekedja.

Transparens kring företaget ökar när verksamheten frivilligt använder sig av hållbarhetsrapporten som ett verktyg på den imperfekta marknaden. Transparensen ökar i och med att företaget offentliggör information som handlar om företagets hållbarhetsarbete och att datamängden ökar. Däremot gör inte hållbarhetsrapporten

att transparensen endast ökar kring företagets positiva inverkan på samhälle och miljö utan visar även upp deras brister. Bristerna kan minskas genom att framta nya strategier och mål kring bristerna. Transparensen öppnar upp för antingen en ökad konkurrenskraft eller en försvagad. Det beror på hur företaget arbetar med hållbarhet som därmed rapporteras i hållbarhetsrapporten. En hållbarhetsrapport kan beskrivas som ett företags butiksfönster och bidrar antingen till en positiv eller negativ ingång vid förhandlingar. Om företaget har ett kvalitativt hållbarhetsarbete kan rapporten öppna upp för att företaget blomstrar, medan om företaget inte arbetar med hållbarhet gör det att företaget kan sällas ut på marknaden.

5.2 Vilka möjligheter och utmaningar medför hållbarhetsrapportering?

5.2.1 Möjligheter

Samhällets ökade intresse för hållbarhetsrapportering skapar nya möjligheter för företagen. Agency och strukturer i samhället har ett ständigt samspel där hållbarhetsrapportering influeras av strukturen i samhället. På grund av samhällets regler, normer och förväntningar så gör företaget aktiva val för att kunna skapa en hållbarhetsrapport. Arbete bakom att skapa en hållbarhetsrapport påverkas av hur samhället i företagets omgivning ser ut, samtidigt som struktur influeras av hållbarhetsrapportering. Beroende på hur rapporten utspelar sig i praktiken samt vad den ger för konsekvenser kommer det att påverka hur strukturen i samhället förändras. För att se om företaget kommer att gynnas av hållbarhetsrapportering är det av relevans att analysera utbud och efterfrågan i samhället. Med den ökade efterfrågan på en hållbar produktion skapar hållbarhetsrapportering en möjlighet för företagen.

Transparens ökas med det nya ramverket CSRD som allt fler företag ska hållbarhetsrapportera efter inom en snar framtid. På grund av de ökade kraven som följer med CSRD innebär det hur mycket som ska mätas och dokumenteras samt vad som ska inkluderas i mätningen. Därav kommer transparensen kring företagets verksamhet öka i och med kraven. Rapportens bidragande till företagets transparens kan ge företaget nya möjligheter både externt och internt. Externt bidrar den med att företaget enskilt kan tydligare se vad som är framgångsrikt och deras brister. Externt ger transparensen företaget en möjlighet till att få en ökad konkurrenskraft. Rapporten kan möjliggöra kommunikation med befintliga och nya intressenter som leder till ett stärkt varumärke om företaget genomför ett bra hållbarhetsarbete. Den ökade transparensen har ökat genom en reglering på grund av att den imperfekta marknaden inte uppnår sitt önskade resultat. I och med den ökade regleringen öppnar det upp för en möjlighet till en minskning av informationsasymmetri. De tydligare kraven bidrar till att mer företagsinformation offentliggörs och blir tillgänglig för alla intressenter på den imperfekta marknaden. Företagets intressenter kan därför förlita sig på att rapporten inte endast används i ett marknadsföringssyfte där greenwashing kan inträffa. Kravens tydlighet skapar en ökad harmonisering där intressenter lättare kan jämföra olika företags

hållbarhetsarbete. Om ett företag kan påvisa att de arbetar mer hållbart än dess konkurrenter stärks deras konkurrenskraft. Det möjliggör för en marknad där företagens och dess intressenter har en mer likgiltig tillgång till information om företaget.

Ledningens engagemang kan avgöra hur företagets hållbarhetsarbete resulterar i en hållbarhetsrapport samt hur beslut tas i samband med detta. Det i sin tur öppnar upp för möjligheten att kunna anpassa sig efter företagets omgivning för att överleva. Ett ökat engagemang kring hållbarhetsrapportering underlättar företagets arbete med hållbarhet. Det är därmed fördelaktigt att ha en engagerad ledning som tar beslut för att effektivt anpassa företaget efter dessa mål och krav som följer med hållbarhetsrapportering. Beslut som tas av ledningen för att bli mer effektiva kan vara en förändring av arbetsuppgifter. Företagets omgivning är i en ständig förändring, och i nuläget handlar förändringen om en hållbar omställning. Både hållbarhetsrapporterna och omgivningen har hjälpt företag att komma till insikt om företagets påverkan och därefter kan sätta nya hållbarhetsmål. CSRD möjliggör att företaget kommer till insikt om vad företaget behöver förbättra och förändra. CSRD kan ses som ett hjälpmedel för att uppfylla båda parter krav, det vill säga intressenter som omgivande faktorer och företagets krav. Med implementering av CSRD betyder det att företaget anpassar sig efter omgivningen för att öka sin effektivitet. Det i sin tur möjliggör för nya insikter kring hur företaget kan förändras och förbättras.

Praktiker kan förändras om företaget har börjat följa ramverket CSRD i deras hållbarhetsrapportering. Detta på grund av att CSRD sätter betydligt högre krav på mätning, transparens och mångfalden i företagets hållbarhetsarbete än vad bland annat GRI kräver. De höga kraven har gjort att företagen har fått strukturera om sina rutiner och delegerat ut nya arbetsuppgifter. Ett tydligt exempel på detta är kring mätningen av nyckeltal kring företagets arbetsuppgifter som sedan ska dokumenteras. För företag som tidigare valt att följa det frivilliga ramverket GRI har kunnat välja ut det som företaget själva ville ha med i rapporten. CSRD har tydligare krav på vad som ska mätas och rapporteras i företagets hållbarhetsrapport. Det har gjort att företagets rutiner kring mätning har påverkats, både mängden mätning och vad som ska mätas. Vid ändring av rutiner skapas nya praktiker. Detta möjliggör för företagen att kunna ta nya beslut och förändra sina praktiker där de har en minde påverkan på bland annat miljön. Utöver en minskad påverkan på miljön kan en hållbarhetsrapport visa på ekonomiska fördelar som medförs vid anpassning av arbetet. Företaget kan bland annat se en ekonomisk fördel i att anpassa sina praktiker i form av exempelvis minska på sin energiförbrukning.

5.2.2 Utmaningar

Nya ramverket CSRD har tagit lång tid att skapa samtidigt som det implementeras under en tidspress hos företagen. Detta har gjort att det har skapat en utmaning i form av kunskapsbrist kring vad hållbarhetsrapporterna ska innehålla och vilket arbete som krävs för att upprätta rapporterna. På grund av den ökade regleringen, påtryckningar från intressenter samt en vilja att uppfylla omgivningens förväntningar upprättar företagen en hållbarhetsrapport. Strukturen som är

uppbyggt på sammanlagda regler och resurser påverkar om företagen väljer att upprätta en hållbarhetsrapport och kopplas an till begreppet ”duality of structure”. Utmaningen med detta är att ta sig an ett nytt och stort arbete på en kort tid. På grund av kunskapsbristen kan företagets handlingsmöjlighet begränsas. I och med CSRD som medför ytterligare lagkrav på de större företagen kommer indirekt ställa krav på de mindre företagen som ännu inte år 2024 har lagkrav. Det är en utmaning för de mindre företagen eftersom det ökade krav ställs indirekt på de mindre företagen också. Däremot kan denna utmaning minskas genom att de företag som idag frivilligt hållbarhetsrapporterar får en lättare övergång när lagkraven senare gäller dem. Övergången förenklas eftersom företaget tar sig an ny kunskap som öppnar upp för handlingsmöjligheter när implementeringen av CSRD ska ske.

Däremot ser många företag en utmaning i upprättningen av en hållbarhetsrapport eftersom det anses som ett alldeles för stort och tidskrävande arbete. Ett arbete som inte bara grundar sig att upprätta en rapport utan även en stor omställning i företagets praktiker. Ett kostsamt arbete i form av mätning, reglering och implementering av nya praktiker hos företaget. Detta har gjort att fler företag väljer att anlita konsultbyråer för att få hjälp. Det anses som mer effektivt men att det är kostsam, framförallt för mindre företag. I vissa fall kan detta ge ett ytterligare bakslag där företag ser hållbarhetsrapportering som ett för stort åtagande och den ekonomiska nyttan kommer att drabbas negativt.

Datamängden i samhället ökar och är delvis på grund av att kraven har ökat kring hållbarhetsrapportering. Den ökade transparensen resulterar i nya möjligheter och positiva effekter men också utmaningar för företagen. Transparensen kommer att påvisa hur hållbart ett företag *egentligen* är. Detta betyder att de företag som hållbarhetsrapporterar och har ett kvalitativt hållbarhetsarbete kommer att ”blomstra”, medan de företag som inte hållbarhetsrapporterar eller har ett kvalitativt hållbarhetsarbete kommer sättas inför en utmaning. En utmaning på grund av regleringar som ökar och därmed kommer göra att företag som inte är hållbara sållas ut på den imperfekta marknaden. Det öppnar upp för en risk till så kallad ”greenhush” där företag inte vågar rapportera alls eller lika mycket eftersom de ser en risk i att det kan användas emot företaget. Detta är på grund av att företagets omgivning och den struktur i samhället ställer krav på företagen att kunna uppvisa att de arbetar på ett hållbart sätt, vilket i sin tur kan ge motsatta effekter att det visar företagets ohållbarhet.

6 Slutsats

I detta avsnitt kommer följande frågeställning samt syfte att besvaras. Ytterligare kritisk reflektion diskuteras kring arbetet, förslag för framtida forskning samt hur denna uppsats bidrar till den befintliga forskning samt litteratur.

Genom en undersökning kring hur företag kan använda sig av hållbarhetsrapportering som ett aktivt verktyg för att främja drivkraften att arbeta mer hållbart har uppsatsen resulterat i en slutsats. Hållbarhetsrapportering som ett aktivt verktyg medför även olika möjligheter och utmaningar.

Det som påverkar drivkraften till att arbeta mer hållbart i företaget är både användning av hållbarhetsrapportering som ett aktivt verktyg, och om den följer det nya ramverket CSRD. För att hållbarhetsrapportera krävs det underlag såsom mätningar och dokumentation av nyckeltal vilket i sin tur influerar på praktikerna som genomförs. Drivkraften till att arbeta mer hållbart ökar därmed då företaget vill kunna dokumentera kring deras arbete inom hållbarhet. Strukturen i samhället inkluderar efterfrågan, utbud och resurser och som influeras av agency. Beroende på hur efterfrågan ser ut inom strukturen kommer utbudet av hållbarhetsrapportering öka eller minska. Om efterfrågan av hållbarhetsrapportering ökar kommer fler företag att hållbarhetsrapportera för att bemöta den efterfrågan. Det i sin tur kommer påverka företagets konkurrenskraft positivt.

Drivkraften till att arbeta mer hållbart påverkas om ledningen i företaget är engagerade i hållbarhetsarbetet och trycker på att hållbarhetsrapportering ska användas som ett aktivt verktyg. En ledning som trycker på att ta hänsyn till rapporten i företagets praktiker gör att drivkraften ökar att arbeta mer hållbart i praktikerna och därmed genomsyrar hela företaget. För att företaget ska öka sin hållbarhet och effektivisera praktikerna kan hållbarhetsrapportering ses som ett användbart verktyg. Däremot är en annan slutsats att hållbarhetsrapportering i sig inte har en influerande effekt på företagets hållbarhet, utan arbeten kring företagets hållbarhet kommer ske oavsett om företaget hållbarhetsrapporterar eller inte. Det vill säga att drivkrafterna varken kommer påverkas positivt eller negativt av hållbarhetsrapportering. Ytterligare argument har riktats mot

hållbarhetsrapportering då drivkraften kan påverkas negativt eftersom rapporten skapar en oro kring det som rapporteras. Detta på grund av att de kan användas mot företaget och därav missgynnas företaget. Däremot påverkar detta vilka företag som kommer att blomstra på marknaden, samt att resterande sällas ut. Hållbarhetsrapportering kommer i sin tur medföra en ökad drivkraft att arbeta mer hållbart i och med detta.

Det nya ramverket CSRD främjar drivkraften positivt hos företag att arbeta mer hållbart i och med de ökade kraven. Högre krav som inkluderar hur mätningar ska genomföras, hur mycket som ska mätas samt dokumentationen av det. CSRD kan ha en negativ influens på drivkraften att jobba mer hållbart eftersom det är kostsamt, tidskrävande och att det kan uppstå en kunskapsbrist i och med rapporteringen. Därav kan företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar avstå från att rapportera eftersom de inte ser att nyttan är tillräckligt stor med hänsyn till företagets resurser. Däremot med implementering av CSRD kan det medföra att företagets effektivitet ökar i och med resursbesparingar som behövs genomföras, vilket i sin tur kan ge en ekonomisk besparing. Det ökade lagkravet för fler företag påverkar den frivilliga hållbarhetsrapporteringen positivt som därmed främjar drivkraften att arbeta mer hållbart. Med en ökad reglering av rapporteringen kommer det minimera informationsasymmetrin som existerar på en imperfekt marknad. CSRD kan därmed öka företagets drivkraft till att arbeta mer hållbart och använda sig av hållbarhetsrapporten som ett verktyg i företaget då informationen ses som mer trovärdig.

6.1 Vidare forskning

Uppsatsen vill bidra till vidare forskning genom att ge en förståelse kring hur hållbarhetsrapportering kan användas som ett aktivt verktyg för att öka drivkraften till att arbeta mer hållbart. Studien ska bidra till en utveckling av empirisk och teoretisk kunskap inom ämnet. För att ge en modern syn på ämnet har studien haft CSRD som en del av studiens fokusområden, och medtagit hur hållbarhetsrapportering medför utmaningar och möjligheter. Analysen utgår från företag som frivilligt hållbarhetsrapporterar och inte har lagkrav på sig. Detta har gett utrymme att undersöka andra drivkrafter än lagkrav som drivkraft. Det empiriska bidraget grundar sig främst i att kunna bena ut den oklarhet som finns kring hur företagen i praktiken kan använda sig av sin hållbarhetsrapportering som ett verktyg för att främja drivkraften att arbeta mer hållbart. Studien visar på hur företagen lokaliserar sig och använder sig av hållbarhetsrapporten i det moderna samhället. Medan de teoretiska bidraget ska kunna understödja den än så länge nya och delvis utforskade forskning kring hur hållbarhetsrapportering och hur

rapporten kan användas som ett verktyg. Teorierna ska ha gett ytterligare perspektiv för att kunna förstå ämnet på en mer djupgående nivå och genom olika synvinklar.

Som förslag till vidare forskning så bör fler mekanismer tas i beaktning för att få en utvecklad förståelse inom ämnet. I denna studie har främst fyra olika perspektiv som är baserade på varsin teori tagits upp. För att få en mer nyanserad bild av ämnet skulle ännu fler mekanismer och/eller teorier undersökas. Nya teorier eller mekanismer kan bidra med en ökad förståelse för vad som kan påverka hur en hållbarhetsrapport kan användas och vad den ger för resultat för att arbeta mer hållbart.

Utveckling av empirin i framtida forskning kan utvecklas genom att ha ett utökat urval. I denna studie har intervjuer gjorts med företag som hållbarhetsrapporterar samt konsultbyråer som arbetar med att upprätta hållbarhetsrapporter till andra företag. Alla utom en av intervjudeltagarna gav en positiv bild av hur rapporten kan användas som ett verktyg för att arbeta mer hållbart. Intervjudeltagaren som inte gav en lika positiv bild på hållbarhetsrapportering angav snarare hur ett företag kan arbeta mer hållbart utifrån andra aspekter. För att få en mer nyanserad bild av ämnet skulle fler intervjuer kunna genomföras med intervjudeltagare som har en mer kritisk syn på hållbarhetsrapportering. Bland annat skulle intervjuer genomföras med personer som själva inte gynnas av att beskriva hållbarhetsrapporteringens fördelaktiga egenskaper. För framtida studier föreslås intervjuer med medarbetare som själva inte aktivt arbetar med att hållbarhetsrapportera men som arbetar på ett företag som upprättar en rapport. Det hade gett ett ytterligare perspektiv för att få en förståelse av hållbarhetsrapportering som inkluderar hållbarhetsarbetet och hur utvecklingen upplevs av medarbetarna.

7 Referenser

Almér, C (u.å.). *Så förbereder ni er hållbarhetsrapportering för CSR*.
https://www.stratsys.com/sv/kunskapshub/hallbarhetsrapportering-csr/?utm_campaign=AW-SE-Search-Generic-Product-H%C3%A5llbarhet&utm_medium=ppc&utm_source=adwords&utm_term=csrc&hsa_mt=b&hsa_net=adwords&hsa_ver=3&hsa_kw=csrc&hsa_acc=5195892202&hsa_grp=144459874042&hsa_tgt=aud-522316704418:kwd-379422965463&hsa_src=g&hsa_ad=630879119901&hsa_cam=15869713414&gad_source=1&gclid=Cj0KCQjw6uWyBhD1ARIsAIMcADorcFqFOztZTkGhIZf1DpZ7hzNxq4Z0KSnsfOoZtLrLj-Z0zNLqik0aAkMzEALw_wcB [2024-05-31]

Andrews, A., Granath, B (u.å.). *Omställning till hållbar värld brådskar*. 2/12. FN.
<https://fn.se/wp-content/uploads/2016/08/Faktablad-2-12-H%C3%A5llbar-utveckling.pdf>

Aras, G & Crowther, D (2008). *Developing sustainable reporting standards*. *Journal Of Applied Accounting Research*, Vol. 9 No. 1, pp. 4-16.
<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/09675420810886097/full/html>

Aras, G., Tezcan, N., och Furtuna, O.K. (2018). The value relevance of banking sector multidimensional corporate sustainability performance. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 25(6).
https://www.researchgate.net/publication/324953749_The_value_relevance_of_banking_sector_multidimensional_corporate_sustainability_performance

Barkemeyer, R., López-Pérez, D., Romero-Moreno, A (2013). *Exploring the relationship between sustainability reporting and sustainability management practices*. <https://doi.org/10.1002/bse.1841>

Baumgartner, J. R., & Rauter, R (2017). *Strategic perspectives of corporate sustainability management to develop a sustainable organization*. *Journal of Cleaner Production*, 140 (1), 81-92.
https://www.researchgate.net/publication/304358128_Strategic_perspectives_of_corporate_sustainability_management_to_develop_a_sustainable_organization

Baumüller, J & Grbenic, O, S (2021). *Moving from non-financial to sustainability reporting: analyzing the EU commission's proposal for corporate sustainability reporting directive (CSRD)*. Facta Universitatis, Series: Economics and Organization, 18 (4)

<https://www.researchgate.net/publication/357394177> Moving from non-financial to sustainability reporting analyzing the EU Commission's proposal for a Corporate Sustainability Reporting Directive CSRD. [2024-05-29].

Bergsland, U. & Isaksson, F (2018). *En studie av drivkrafter och barriärer för att integrera hållbarhet i ett livsmedelsföretag- En fallstudie av ett svenskt slakteriföretag*. (Examensarbete: 1148). Sveriges Lantbruksuniversitet. Institutionen för ekonomi. https://stud.epsilon.slu.se/13797/1/Bergsland_U_Isaksson_F_180706_pdf.pdf.

Blue, S., Shove, E., Carmona, C. & Kelly, M.P (2014). Theories of practice and public health: understanding (un)healthy practices. *Critical Public Health*, 26 (1), pp. 36–50. <https://doi.org/10.1080/09581596.2014.980396>

Brattström, E., Ferlin, M, Blixt, J (2021). *Ekonomisk kommentar-hållbarhetsrapportering- behov av ökad standardisering och transparens*. <https://www.riksbank.se/globalassets/media/rapporter/ekonomiska-kommentarer/svenska/2021/hallbarhetsrapportering---behov-av-okad-standardisering-och-transparens.pdf>

Broberg, P., Tagesson, T., & Collin, S-O (2009). *What explains variation in voluntary disclosure? A study of the annual reports of corporations listed on the Stockholm Exchange*. *Journal of Management and Governance*, Vol 14, pp. 352-364. <https://www.researchgate.net/publication/225691388> What explains variation in voluntary disclosure A study of the annual reports of corporations listed on the Stockholm Stock Exchange

Burgess, G,H (1989) *Industrial Organization*. New Jersey.

Bryman, A. Bell, E (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Upplaga 3, Liber Stockholm.

Cederberg, J., Sjöström, K (2023). *Frivillig hållbarhetsredovisning ibland små- och medelstora företag- en kvalitativ studie utifrån legitimitet och institutionell teori*. Högskolan i Borås. <https://hb.diva-portal.org/smash/get/diva2:1801623/FULLTEXT01.pdf>

Chaudhry, S (2020). Understanding Change Enablers in Service Organizations: A Contingency Theory Perspective. *South Asian Journal of Management*. 27(2):54-83.

https://www.researchgate.net/publication/344930240_Understanding_change_enablers_in_service_organizations_A_contingency_theory_perspective_South_Asian_Journal_of_Management

Choudhuri, A., & Chakraborty, J (2009). An insight into sustainability reporting. *The Icfaian Journal of Management Research*, Vol. 8, 46-53.

https://www.researchgate.net/publication/228242118_An_Insight_into_Sustainability_Reporting

Craib, I (1992). Anthony Gidden's structuration, Routledge a division of Routledge, Chapman and Hall Inc.

Donaldson, L (2001). *The contingency theory of organizations*. Sage.

Eklund, J, Lundkvist- Halvarsson, A, Hjelm, O (2022). *Grön omställning i svenska tillverkningsföretag- en interaktiv förstudie av omställningsprogram för små och medelstora företag*. 22:003. Linköpings universitet. <https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1710059/FULLTEXT01.pdf>

Epstein, M.J., & Freedman, M (1994). *Social Disclosure and the Individual Investor*. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 7 No. 4, pp.94-109.

<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/09513579410069867/full/html>

Eriksson-Zetterquist, U., Hansson, M., & Nilsson, F (2020), *Theories and perspectives in business administration*. Lund, Studentlitteratur.

Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2022/2464 av den 14 december 2022 om ändring av förordning (EU) nr 538/2014, direktiv 2004/109/EG, direktiv 2006/43/EG och direktiv 2013/34/EU vad gäller företagens hållbarhetsrapportering. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/ALL/?uri=CELEX:32022L2464>

Fajarini, I., Wahyuningrum, S., Humaira, N.G., Budihardjo, M.A., Arumdani, I.S., Puspita, A.S., Annisa, A.N., Sari, A.M. & Djajadikerta, H.G (2023). *Environmental Sustainability Disclosure in Asian Countries: Bibliometric and Content Analysis*. Elsevier.

FAR (u.å.). *Ramverk för hållbarhetsrapportering*.
<https://www.far.se/kunskap/hallbarhet/far-forklarar-hallbarhet/ramverk-for-hallbarhetsrapportering/> [2024-03-31]

FI (2024). *Hållbarhetsrapportering*.
<https://www.fi.se/sv/hallbarhet/regler/hallbarhetsrapportering/> [2024-05-29].

Frostenson, M. & Helin, S (2017). *Ideas in conflict: a case study on tensions in the process of preparing sustainability reports*, *Sustainability accounting, Management and Policy Journal*, Vol. 8 No. 2, pp. 166-190.
https://www.researchgate.net/publication/316743346_Ideas_in_conflict_a_case_study_on_tensions_in_the_process_of_preparing_sustainability_reports

Frostenson, M. & Helin, S (2018) *Hållbarhetsredovisning: Grunder, Praktik och Funktion*. Stockholm: Liber.

Giddens, A (1984). *The constitution of society: outline of the theory of structuration*. London: polity press

Giddens, A (1990). *Central problems in social theory*. Berkley: University of California Press.

Giddens, A (1993). *New rules of sociological method*. Stanford: Stanford University Press.

Gokten, S., Ozerhan, Y., Gokten, O, P (2020) *The historical development of sustainability reporting: a periodic approach*. Ph.D., Associate professor. Baskent University, Department of Manegement, Ankara, Turkey.
https://www.researchgate.net/publication/342936097_The_historical_development_of_sustainability_reporting_a_periodic_approach

Gray, R (2006). Social, environmental and sustainability reporting and organisational value creation? Whose value? Whose creation? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, No. 9, 793-819.
https://www.researchgate.net/publication/243464199_Social_environmental_and_sustainability_reporting_and_organisational_value_creation_Whose_value_Whose_creation

GRI (u.å.). *The global standards for sustainability impacts*.
<https://www.globalreporting.org/standards> [2024-05-29]

Gruber, F, Svärdell, J (2011). *Användandet av hållbarhetsrapporter- en studie ur två perspektiv*. FEKP90. Lunds universitet. Företagsekonomiska institutionen. <https://lup.lub.lu.se/luur/download?func=downloadFile&recordOId=2019096&fileOId=2436261>

Guidry, R & Patten, D (2012). *Voluntary disclosure theory and financial control variables: An assessment of recent environmental disclosure research*. https://www.researchgate.net/publication/256979450_Voluntary_disclosure_theory_and_financial_control_variables_An_assessment_of_recent_environmental_disclosure_research

Hedberg, C-J., & von Malmborg, F. (2003). *The Global Reporting Initiative And Corporate Sustainability Reporting In Swedish Companies*. Corp. Soc. Responsib. Environ. Mgmt, 10, 153-164. https://www.researchgate.net/publication/227792992_The_Global_Reporting_Initiative_and_corporate_sustainability_in_Swedish_companies

Hendriksen, E.S. & Van Breda, M.F (1992). *Accounting Theory*. Donnelly & Sons Company.

Hyldgaard, K (2008). *Vetenskapsteori: en grundbok till de pedagogiska ämnena*. (1. uppl.) Stockholm: Liber.s

Johnson, D (2008). Human Agency, the structuration Process, and social systems: Linking micro meso, and macro levels of analysis. In: *Contemporary sociological theory*. Springer New York, NY. Pp 459-489. https://doi.org/10.1007/978-0-387-76522-8_17

Jonsson, S., Salomonsson, R (2021). *Motivationsfaktorer till frivillig hållbarhetsrapportering och en analys av rapportens innehåll- En insikt från svenska SME:s*. Högskolan Kristianstad. Fakulteten för ekonomi. <https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1578527/FULLTEXT01.pdf>.

Jonäll, K & Rimmel (2016). *Redovisningsteorier*. 1 uppl., Sanoma utbildning.

Kerr, J., Rouse, P. and de Villiers, C (2015), *Sustainability reporting integrated into management control systems*, Pacific accounting review, Vol. 27. No2, pp. 189-207. https://www.researchgate.net/publication/277568410_Sustainability_reporting_integrated_into_management_control_systems

Kolk, A (2010). Trajectories of sustainability reporting by MNCs. *Journal of world business* 45: 367-374.
https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1090951609000480?casa_token=He6DHrD_TKgAAAAA:1aetuB3aucnaXjZxkWFaQoOcebe9qbsIR_uX87yPm3sjq-mRfCa9kmKiFKyF1jtUypsAS3q_pQ

Lalehzar, J., Söderlund, E (2023). *CSRD - utökade krav på transparens och hållbarhetsrapportering* <https://blogg.pwc.se/foretagarbloggen/csrd> [2024-05-14]

Lozano, R (2008). *Envisioning sustainability three- dimensionally*. *Journal of cleaner production*, Vol. 16 (17), pp. 1838-1846.
<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0959652608000401?via%3Dihub>

Mahoney, L.S., Thorne, L., Cecil, L. & LaGore, W (2013). A research note on standalone corporate social responsibility reports: Signaling or greenwashing, *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 24, no. 4-5, pp. 350-359.
https://www.researchgate.net/publication/257466318_A_Research_Note_on_Standalone_Corporate_Social_Responsibility_Reports_Signaling_or_Greenwashing

Mori, R., Best, P. J., & Cotter, J (2014). Sustainability Reporting and Assurance: A Historical Analysis on a World-Wide Phenomenon. *Journal of Business Ethics*, 120(1), 1–11.
https://www.researchgate.net/publication/257542101_Sustainability_Reporting_and_Assurance_A_Historical_Analysis_on_a_World-Wide_Phenomenon

Nicolini, D (2013). *Practice theory, work and organization: an introduction*. Oxford; UK: Oxford University Press. ISBN 9780199231591.
https://www.researchgate.net/publication/258435947_Practice_Theory_Work_and_Organization_An_Introduction_First_chapter

Ortiz-Martinez, E., & Marin-Hernandez, S (2021). European SMEs and nonfinancial information on sustainability. *International journal of sustainability development and world*, 29(2), ss. 112-124.
https://www.researchgate.net/publication/351896831_European_SMEs_and_non-financial_information_on_sustainability

Ozuem, W., Willis, M., & Howell, K (2022) Thematic analysis without paradox: sensemaking and context. *Qualitative Market Research: An International Journal*.

<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/QMR-07-2021-0092/full/pdf?title=thematic-analysis-without-paradox-sense-making-and-context>

Reckwitz, A (2002). Toward a Theory of Social Practices A Development in Culturalist Theorizing. *European Journal of Social Theory* 5(2): 243–263, London: SAGE Publications.
https://www.researchgate.net/publication/249709863_Toward_a_Theory_of_Social_Practice

Regeringkansliet, näringsdepartementet. (2016). Artikelnummer: N2016.11. *Hållbara affärer- regeringens politik för hållbart företagande*.
<https://www.regeringen.se/contentassets/a37e57cb322948c09cb7e963875c2e6d/kortversion-ej-slutgilt.pdf>. S. 11

RISE (u.å.). *Hållbarhetsrapportering för små och medelstora företag*.
<https://www.ri.se/sv/omställningslyftet/kunskapsbibliotek/omställningskunskaper/hallbarhetsrapportering>. [2024-04-01].

Rodén, E. (u.å). *Konsulter inom hållbarhet*. <https://atrx.se/hallbarhet/> [2024-04-03]

Ruiz, C (2019). Organisational dynamics of environmental/sustainability reporting: a case for structure and agency of collective actors. *Spanish Journal of finance and accounting*. Vol, 48, NO. 4, 406-429.
<https://www.tandfonline.com/doi/epdf/10.1080/02102412.2019.1632019?needAccess=true>

Malmström, E (2022). *Hållbarhetsredovisning eller hållbarhetsrapport?*
<https://www.revideco.se/hallbarhet/hallbarhetsredovisning-hallbarhetsrapport/>. [2024-05-31].

Permatasari, I., och Narsa, I.M. (2022). Sustainability reporting or integrated reporting: which one is valuable for investors? *Journal of Accounting & Organizational Change*, 18(5), 666-684.
https://repository.unair.ac.id/119453/1/109-Artikel_IMadeNarsa_Sustainability-reporting.pdf

Sandberg, J. & Alvesson, M. (2011). *Ways of constructing research questions: gap-spotting or problematization?* *Organization*. 18(1), pp. 23–44.
https://www.researchgate.net/publication/47696121_Ways_of_constructing_research_questions_Gap-spotting_or_problematization

- Schlegel, D & Britzelmaier, B (2011). Business strategy as a situational factor of subsidiary performance management. *International Journal of Management Cases*. Volume 13, Issue 3. https://www.researchgate.net/publication/262900212_BUSINESS_STRATEGY_AS_A_SITUATIONAL_FACTOR_OF_SUBSIDIARY_PERFORMANCE_MANAGEMENT
- Seuring, S., & Müller, M (2008). From a literature review to a conceptual framework for sustainable supply chain management. *Journal of Cleaner Production*, 16 (15), 1699-1710. https://www.researchgate.net/publication/223590572_From_a_Literature_Review_to_a_Conceptual_Framework_for_Sustainable_Supply_Chain_Management
- Sjöholm, K. Söderlund, H (2016). *Drivkrafter bakom hållbarhetsrapportering: en kvalitativ studie på kommuner i Stockholms län*. Lunds universitet. Företagsekonomiska Institutionen. <https://lup.lub.lu.se/luur/download?func=downloadFile&recordId=2019096&fileId=2436261>
- Smith, J., Haniffa, R., och Fairbrass, J (2010). A conceptual framework for investigating 'capture' in corporate sustainability reporting assurance. *Journal of Business Ethics*, Vol. 99, pp. 425–439. https://www.researchgate.net/publication/225667928_A_Conceptual_Framework_for_Investigating_'Capture'_in_Corporate_Sustainability_Reporting_Assurance
- Spence, C (2007). Social and environmental reporting and hegemonic discourse. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol 20, 855-883. https://www.researchgate.net/publication/227428846_Social_and_environmental_reporting_and_hegemonic_discourse
- SRF konsulterna (2022). *NSRS – Hållbarhetsredovisning för SME-företag*. <https://srfkonsult.se/for-branschen/branschstandards/nsrs-hallbarhetsredovisning-sme/>. [2024-05-07].
- Strömmer, G., Zanetti, F (2024). *Nya regler om hållbarhetsrapportering* <https://www.regeringen.se/contentassets/684202d821074ab1955998370ec0c02b/nya-regler-om-hallbarhetsrapportering.pdf> [2024-05-14].
- Svensson, P (2015) *Handbok i kvalitativa metoder*. 2 uppl., Liber

Udayasankar, K (2008). Corporate Social Responsibility and Firm Size. *Journal of Business Ethics*, 83(2), 167-175.
https://www.researchgate.net/publication/23534532_Corporate_Social_Responsibility_and_Firm_Size

Urry, J (1982). Duality of structure: some critical issues. *Theory, Culture & Society*, 1(2), 100-106. <https://journals.sagepub.com/doi/10.1177/026327648200100211>

Wensen, Katelijne Van; Wijnand Broer; Johanna Klein and Jutta Knopf 2010: *The state of play in sustainability reporting in the EU*. (2011). <https://www.somo.nl/wp-content/uploads/2011/04/The-State-of-Play-in-Sustainability-Reporting-in-the-European-Union.pdf>

Wijethilake, C. (2017). Proactive sustainability strategy and corporate sustainability performance: The mediating effect of sustainability control systems. *Journal of Environmental Management*. Vol. 196. Pp 569-582.
https://www.researchgate.net/publication/315651661_Proactive_sustainability_strategy_and_corporate_sustainability_performance_The_mediating_effect_of_sustainability_control_systems

World Commission on Environment and Development (WCED) (1987). *Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future*. Oxford University Press, Oxford.
<https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/5987our-common-future.pdf>

Xu, S., Cavusgil, S. T., & White, J. C (2006). The impact of strategic fit among strategy, structure, and processes on multinational corporation performance: A multimethod Assessment *Journal of International Marketing*, 14(2), 1-31.
<https://journals.sagepub.com/doi/10.1509/jimk.14.2.1>

Yen-Yen, Y. (2019). The value relevance of esg disclosure performance in influencing the role of structured warrants in firm value creation. *Polish Journal of Management Studies*, 20(1), 468–477.
https://www.researchgate.net/publication/350417110_THE_VALUE_RELEVANCE_OF_ESG_DISCLOSURE_PERFORMANCE_IN_INFLUENCING_THE_ROLE_OF_STRUCTURED_WARRANTS_IN_FIRM_VALUE_CREATION

Tack

Vi vill passa på att tacka de som har varit med under uppsatsen gång och hjälp oss att få en uppsats vi känner oss stolta över att kunna presentera. Vi vill specifikt tacka vår handledare Hanna Astner som har gett råd, inspiration och stöd till upprättandet av denna uppsats. Ytterligare vill vi tacka de intervjupersoner och de företag som har deltagit i denna uppsats och bidragit stort till uppsatsens resultat. Sist tackar vi de vänner och familj som har stöttat oss under uppsatsen. Tack!

Bilagor

Bilaga 1: Intervjuguide till längre intervjuer med företag inom livsmedelsbranschen:

1. Vad är din roll? Hur får du kontakt med hållbarhetsrapportering i ditt arbete?
2. Hur länge har du jobbat här?
3. Har ni lagkrav på er att hållbarhetsrapportera?
4. När började ert företag hållbarhetsrapportera?
5. Vad tycker du om hållbarhetsrapportering? (Hur påverkar den dig?)
6. Hur har ni försökt jobba in hållbarhetsrapporten i företaget och medvetenheten kring den? (Vem läser hållbarhetsrapporten? Vem skriver i rapporten för? Hur är den tänkt att användas? med vilket syfte)
7. Upplever du att många i företaget har vetskap kring hållbarhetsrapporten? (Hur vet du att rapporten används? kan du ge några exempel?)
8. Vad är de anledningen till att upprätta en hållbarhetsrapport för er i företaget? (vet du om det finns några fler anledningar? Några andra i verksamheten som har några andra anledningar?)
9. Hur påverkar upprättning av en hållbarhetsrapport ditt/ert arbete?
10. Vad vill ni få ut av er hållbarhetsrapportering?
11. Följer företaget (hållbarhetsrapporten) något ramverk? Vilket? (GRI)
12. Hur fungerar det att jobba med ramverket, tycker du? Varför? Berätta! Finns det något som är svårt/lätt? (GRI/CSRD)
13. Hur presenterar företaget sin transparens om sina hållbarhetsrapporter och dess utmaningar (företagets utmaningar)?
14. Har ni några specifika hållbarhetsmål som ni har i företaget? Vilka? Varför har ni valt just dessa mål? Vart genomsyrar dessa? (ex. ledningen, medarbetare, inköp etc)
15. Finns det mål som är svåra att mäta? Varför? Är dessa mål viktiga eller inte?
16. Hur påverkas företagets vardagliga praktiker av hållbarhetsrapportering? Berätta! Kan du ge exempel på detta?
17. Finns det en pådrivande faktor från ledningen med hållbarhetsrapportering? Vem är det inom företaget som driver på hållbarhetsrapporteringen? Hur märker du det? Vad görs?

18. Vet du vilka i företaget som läser dessa? ex. ingår i utbildning, årlig inläsning av medarbetare etc., eller endast för övriga intressenter?
19. Ser du något som kan förbättras med hållbarhetsrapporteringen?
20. Har ni någon slags förändringsagent? Som kanske jobbar med hållbarhetsrapportering i samspel med förändringar?
21. Ser ni/företaget att samhällets struktur påverkar på något sätt drivkrafterna av upprättning av en hållbarhetsrapport? Är det någon utomstående, utanför företaget som frågar efter hållbarhetsrapportering? Vem upplever du läser den eller intresserar sig för den? Vad vill de veta?
22. Vi har hört att vissa företag använder hållbarhetsrapporten som ett verktyg för att sätta mål för sitt hållbarhetsarbete, medan andra inte tycker att det fungerar så bra för det. Hur upplever ni det? Är det något ni känner igen er i, eller inte? Hur? Berätta! Utveckla!

Bilaga 2: Intervjuguide till kortare intervjuer med konsultbyråer:

1. Vad är din roll? Hur kommer du i kontakt med hållbarhetsrapporteringen under ditt arbete? (eller hantering av den)
2. Varför upplever du att företag vill hållbarhetsrapportera? Finns det olika anledningar?
3. Hur anser ni att vardagliga praktiker kan påverka valet av hållbarhetsrapportering? Berätta! Kan du ge exempel på vad som påverkas och hur?
4. Hur tror ni att hållbarhetsrapportering kan påverka företag? Berätta! Berätta mer! Kan du ge exempel!
5. Hur ser ni att samhällets struktur påverkar valet av hållbarhetsrapportering? Berätta! Ge exempel!
6. Hur skulle hållbarhetsrapportering vara ett verktyg för att arbeta mer hållbart? Ge exempel! Hur? Berätta mer!
7. Vad anser ni kan vara vissa drivkrafter hos företag att hållbarhetsrapportera? Vad anser ni om de ramverk som finns? GRI och CSRD (2024)?

Publicering och arkivering

Godkända självständiga arbeten (examensarbeten) vid SLU publiceras elektroniskt. Som student äger du upphovsrätten till ditt arbete och behöver godkänna publiceringen. Om du kryssar i **JA**, så kommer fulltexten (pdf-filen) och metadata bli synliga och sökbara på internet. Om du kryssar i **NEJ**, kommer endast metadata och sammanfattning bli synliga och sökbara. Även om du inte publicerar fulltexten kommer den arkiveras digitalt. Om fler än en person har skrivit arbetet gäller krysset för samtliga författare. Du hittar en länk till SLU:s publiceringsavtal på den här sidan:

- <https://libanswers.slu.se/sv/faq/228316>.

JA, jag/vi ger härmed min/vår tillåtelse till att föreliggande arbete publiceras enligt SLU:s avtal om överlåtelse av rätt att publicera verk.

NEJ, jag/vi ger inte min/vår tillåtelse att publicera fulltexten av föreliggande arbete. Arbetet laddas dock upp för arkivering och metadata och sammanfattning blir synliga och sökbara.