



**GÖTEBORGS UNIVERSITET
HANDELSHÖGSKOLAN**

Hur redovisas miljöpåverkan?

En studie om svenska tillverkningsföretags, inom plast- och klädindustrin, hållbarhetsredovisning enligt Global Reporting Initiative:s miljöindikatorer

Kandidatuppsats i företagsekonomi
Externredovisning
Höstterminen 2018

Handledare:
Kristina Jonäll

Författare:
Josefine Larsson
Jennifer Liljebjörn

Förord

Vi vill tacka alla medverkande i vår seminariegrupp för all feedback under uppsatsprocessen. Vi vill även rikta ett stort tack till vår handledare Kristina Jonäll som delat med sig av värdefull kunskap, goda råd och konstruktiv kritik som bidragit till uppsatsens utveckling.

Handelshögskolan vid Göteborgs universitet

11 januari, 2019

Josefine Larsson

Jennifer Liljebjörn

Sammanfattning

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet,
Kandidatuppsats, Externredovisning HT 18

Författare: Josefine Larsson och Jennifer Liljebjörn

Handledare: Kristina Jonäll

Titel: Hur redovisas miljöpåverkan? En studie om svenska tillverkningsföretags, inom plast- och klädindustrin, hållbarhetsredovisning enligt Global Reporting Initiative:s miljöindikatorer.

Bakgrund och problem: Klimathot är något som idag är problem världen över. Den negativa miljöpåverkan sker på grund av oss människor och bakom den mänskliga miljöpåverkan finns industrier som tillverkar de produkter som konsumeras världen över. Företag i dessa industrier kan informera sina intressenter om detta med hjälp av olika ramverk och riktlinjer. Det faktum att företag själva, till viss del, kan välja att redovisa sin miljöpåverkan innebär en viss flexibilitet i hållbarhetsredovisningen. Detta leder i sin tur till skillnader mellan företags sätt att redovisa, vilket innebär att jämförbarheten företagen emellan minskar.

Syfte: Denna studie syftar till att undersöka omfattningen av företags hållbarhetsredovisning av miljöindikatorer samt hur denna redovisning skiljer sig mellan företag. I undersökningen studeras svenska tillverkningsföretag inom plast- och klädindustrin som redovisar enligt GRI G4.

Metod: Studien bygger på en kvalitativ innehållsanalys där författarna har studerat hållbarhetsrapporter för åren 2013–2017. Urvalet består av sex utvalda företag varav tre företag i respektive industri. Data har samlats in utifrån ett protokoll baserat på samtliga miljöindikatorer från GRI G4. Bedömningar för i vilken utsträckning respektive företag har redovisat de miljömässiga indikatorerna har gjorts utifrån en framarbetad kodningsmanual.

Resultat och slutsatser: Utifrån studiens resultat är det möjligt att konstatera att redovisningen mellan de olika företagen skiljer sig åt, trots att företagen förhåller sig till samma ramverk. Företagen inom plastindustrin redovisar både fler indikatorer och mer utförligt än företagen i klädindustrin. Det går att konstatera att plastindustrin är en mer mogen industri när det kommer till att redovisa miljöindikatorer.

Nyckelord: hållbarhetsredovisning, Global Reporting Initiative, miljöredovisning, plastindustri, klädindustri.

Abstract

Degree in Business Administration, University of Gothenburg: School of Business, Economics and Law, Bachelor thesis, Financial Accounting FT18

Authors: Josefine Larsson and Jennifer Liljebjörn

Supervisor: Kristina Jonäll

Title: How do companies account environmental impact? A study of Swedish manufacturing companies', within the plastic and clothing industry, reporting according to Global Reporting Initiative's environmental indicators.

Background: Climate change is something that is a world issue. The negative environmental impact is caused by people and behind the human cause are industries that manufacture the products that are being consumed all over the world. Companies in these industries can inform their stakeholders about this using different frameworks and standards. There is a flexibility in sustainability reporting, since companies partially can choose what to present and not about their environmental impact. This means that the ability to compare decreases, because there are differences between how companies choose to report.

Aim: This study aims to look at to what extent companies choose to report environmental indicators and if the reporting varies between the companies. In this study the authors are looking into Swedish manufacturing companies, within the plastic and clothing industry, that are reporting according to Global Reporting Initiative's environmental indicators.

Methodology: The study includes a qualitative content analysis and the authors have been studying sustainability reports for the years of 2013-2017. The sample is six chosen companies with three companies representing each industry. The data have been collected by a protocol based on all the environmental indicators from GRI G4. Ratings regarding to what extent the companies report these indicators have been conducted using a coding manual.

Findings and conclusion: The results of this study show that the reporting between the two industries differ, even though the companies use the same framework. The companies within the plastic industry report both more indicators and more detailed, compared to the companies in the clothing industry. These findings make it possible to state that the plastic industry is a more mature industry when it comes to report environmental indicators.

Keywords: sustainability reporting, Global Reporting Initiative, environmental reporting, plastic industry, clothing industry.

Innehållsförteckning

1 Inledning	6
1.1 Bakgrund	6
1.2 Problemdiskussion	7
1.3 Syfte	9
1.4 Problemformulering	9
1.5 Disposition	10
2 Metod	11
2.1 Val av metod	11
2.2 Urval av industri och företag	11
2.3 Datainsamling	13
2.3.1 Företagens hållbarhetsrapporter	13
2.3.2 Litteratursökning	13
2.4 Datahantering	14
2.4.1 Indikatorprotokoll.....	14
2.4.2 Kodningsmanual.....	16
2.4.3 Hållbarhetsrapporternas utformning	17
2.5 Metod för analys	17
2.6 Kritisk diskussion	17
3 Referensram	18
3.1 GRI som ramverk	18
3.2 Hållbarhetsredovisningens innehåll	18
3.2.1 Val av redovisningsindikatorer	19
3.2.2 Utvecklingen av redovisningsindikatorer.....	19
3.2.3 Visuell kommunikation	20
3.3 Redovisningsteorier	20
3.3.1 Intressentteorin	20
3.3.2 Legitimitetsteorin	21
3.3.3 Disclosure-teorin	22
3.3.4 Sammanfattning av redovisningsteorier	23
4 Empiri	25
4.1 Företagspresentation	25
4.1.1 Plastindustrin	25
4.1.2 Klädindustrin	26
4.2 Redovisning av miljöindikatorer	27

4.2.1 Övergripande om redovisningen	27
4.2.2 Omfattningen av miljöindikatorer	28
4.2.3 Skillnader mellan industrierna och företagen utifrån särskilda kategorier.....	29
4.2.3.1 Energi	29
4.2.3.2 Utsläpp	30
4.2.3.3 Avlopp och avfall.....	31
4.2.3.4 Leverantörers påverkan	32
5 Analys	34
5.1 Övergripande om redovisningen.....	34
5.1.1 Biologisk mångfald	34
5.1.2 Kundgrupper.....	35
5.1.3 Visuell kommunikation	35
5.2 Omfattningen av miljöindikatorer	36
5.2.1 Lagändring angående hållbarhetsrapportering	36
5.2.2 Börsnoterat vs. icke börsnoterat	37
5.2.3 Företagens storlek	37
5.3 Skillnader mellan industrierna och företagen utifrån särskilda kategorier.....	38
5.3.1 Energi och utsläpp	39
5.3.2 Avlopp och avfall	39
5.3.3 Leverantörers miljöpåverkan.....	40
6 Slutsats.....	42
6.1 Avslutande diskussion.....	42
6.2 Förslag till fortsatta studier.....	43
6.3 Reflektioner.....	44
Referenser	45
Bilagor	50
Bilaga 1 - Svensk översättning av GRI G4-EN.....	50
Bilaga 2 – Hänvisning till företagens hållbarhetsrapporter	65

1 Inledning

I detta inledande kapitel presenteras bakgrunden till studiens ämnesområde, hållbarhetsredovisning. Därefter följer en problemdiskussion kring ämnet, som leder till studiens syfte och problemformulering.

1.1 Bakgrund

Klimathot är något som idag är problem världen över (FN, 2018). Klimatförändringarna ökar i allt snabbare takt, som visar sig genom bland annat ökade växthusgasföreningar, höjda havsnivåer och höjda temperaturer. Dessa förändringar har bland annat lett till att 60% av alla ryggradsdjur har försvunnit de senaste 30 åren (WWF, 2018). Den negativa miljöpåverkan sker på grund av oss människor och bakom den mänskliga miljöpåverkan finns industrier som tillverkar de produkter som konsumeras världen över (Lönnrot, 2018). Även om frågan om huruvida det är producenterna eller konsumenterna som bär det största ansvaret för miljöpåverkan inte är löst, har företag en avgörande roll i arbetet med dessa problem (Damberg & Johansson, 2016).

Redan under slutet av 1980-talet fastställdes en definition av begreppet hållbar utveckling, som idag fortfarande är aktuell. Begreppet hållbar utveckling definierades av Brundtlandskommissionen, på uppdrag av FN, och lyder: *”En hållbar utveckling tillfredsställer dagens behov utan att äventyra kommande generationers möjligheter att tillfredsställa sina behov.”* (FN, 2016, s.1). Mihaela (2013) menar på att det krävs engagemang från företag och dess ledning för att uppnå hållbar utveckling.

Sedan flera decennier har företag redovisat information avseende företagens miljöpåverkan, som ett komplement till de finansiella rapporterna. En bidragande faktor till att företag valfritt gjort detta är eftersom bland annat FN visat intresse av miljörapportering, då det visar företagens hållbarhetsarbete (Hedberg & von Malmborg, 2003). I början av 2000-talet uppmärksammades ett flertal skandaler rörande olika företags förhållningssätt till olika ekonomiska, sociala och miljömässiga aspekter, vilket skapade ett missförtroende till företagen (Arvidsson, 2010). I samband med detta utfärdades ett flertal riktlinjer och föreskrifter kring hur företag kunde redovisa miljöinformation, vilka till stor del var frivilliga (Rimmel & Jonäll, 2018). Allt fler företag började då redovisa verksamhetens miljöpåverkan för att, gentemot intressenterna, återfå organisatorisk legitimitet (Hedberg & von Malmborg, 2003). Företag

måste ta hänsyn till intressenternas krav och Gommel (2016) visar att konsumenter efterfrågar hållbarhet i större utsträckning i och med att deras medvetenhet kring hållbarhet ökar.

Baserat på ett EU-direktiv från 2014, finns det i den svenska Årsredovisningslagen idag upplysning om vilka företag som ska hållbarhetsredovisa och vilka krav redovisningen ska uppfylla (Regeringskansliet, 2016). Hållbarhetsredovisning bygger på att företag redovisar sitt resultat utifrån ekonomiskt, socialt och miljömässigt perspektiv (Löhman & Steinholtz, 2004). Denna typ av redovisning har blivit alltmer aktuell på senare år (Handelsrådet, 2014) och KPMG (2017) redovisar att 92% av de största företagen världen över idag hållbarhetsredovisar. De största företagen är några av de företag som har berörts av lagförändringen och de krav som följde denna förändring.

1.2 Problemdiskussion

Det finns ett flertal olika ramverk som företag världen över kan använda sig av när det kommer till hållbarhetsredovisning. Ett idag välkänt och välansvänt ramverk är GRI, som står för Global Reporting Initiative. GRI ger ut riktlinjer som hjälper företag att förstå och kommunicera sina ekonomiska, miljömässiga och sociala ansvar och påverkan (GRI, u.å.). Av de hundra största företagen i Sverige som hållbarhetsredovisar tillämpar cirka två tredjedelar riktlinjerna från GRI (GRI, 2017). ISO 26000 är ytterligare ett exempel på ett ramverk som bygger på riktlinjer för socialt ansvarstagande (SIS, u.å.). Att det finns en mängd olika ramverk som företag kan redovisa enligt bidrar till att det finns en konkurrens på denna marknad. Organisationerna som upprättar dessa ramverk strävar efter att ha den ledande rollen på marknaden, men så länge dessa ramverk kommer att konkurrera mot varandra kommer det inte vara möjligt att uppnå hållbar utveckling (Zinenko, Rovira & Montiel, 2015). I och med denna konkurrens är det högst relevant att jämförelse mellan företags redovisning sker mellan de företag som förhåller sig till samma ramverk, just för att öka jämförbarheten.

Ändringen i Årsredovisningslagen berör hur hållbarhetsredovisningen ska upprättas, men är ändå ingen ramlag. Många företag använder sig därför av olika ramverk som finns för att leda företagen i rätt riktning, men användandet av dessa kan leda till skillnader mellan företagens redovisning. En annan anledning till att det kan skilja sig mellan företag kan vara att hållbarhetsredovisning innefattar både kvalitativ och mätbar data, vilket bidrar till att möjligheterna att jämföra olika företag minskar (Kozłowski, Searci & Bardecki, 2015). Ytterligare en anledning till att hållbarhetsredovisningen kan skilja sig mellan företag kan vara att företag har olika intressenter, som kan bestå av bland annat olika kundgrupper (Arwefeldt, 2017), som i sin tur efterfrågar olika information. Skillnader mellan företag kan också bero på

att företagen i många fall väljer att redovisa indikatorer som avspeglar dess framsteg, snarare än dess negativa påverkan (Kozlowski, Searci & Bardecki, 2015). Flexibiliteten i hållbarhetsrapportering leder alltså till skillnader mellan företags hållbarhetsredovisning, vilket innebär att jämförbarheten företagen emellan minskar.

Det faktum att företagen själva kan, till viss del, välja hur de ska redovisa sin miljöpåverkan berör alla typer av branscher, men får än större implikationer inom tillverkningsindustrin. Enligt Världsnaturfonden (2017) står tillverkningsindustrin för en tredjedel av de globala växthusgasutsläppen, där tillverkning av bland annat transportmedel, elektronik, textilier och plast kräver energi som domineras av fossila resurser. Genom produktion skapas konsumtion och ökad konsumtion leder i sin tur till än mer produktion, vilket skapar problem genom att tillverkningsindustrierna brukar fossila resurser i större utsträckning än andra branscher. För att kunna åtgärda de problem som industrierna skapar behöver företagen förändra sitt sätt att producera. Genom hållbar produktion kan företagen skapa mer värde med färre resurser (Europeiska kommissionen, 2015).

Kopplat till tillverkningsindustrins negativa miljöpåverkan finns det en svårighet för företag inom klädindustrin att ta sitt sociala ansvar, vilket bland annat är på grund av fenomenet ”fast fashion”. Detta innebär att kläder säljs till mycket låga priser och under en kort tidsperiod, på grund av att efterfrågan inom klädindustrin svänger snabbt (McKinsey, 2017). De snabba svängningarna innebär att det blir kostsamt för producenterna på grund av att de ständigt måste tillverka nya produktionslinjer (Pal & Gander, 2018). Fast fashion leder därmed till en mängd olika miljöpåverkningar genom bland annat överproduktion och överkonsumtion.

Naturvårdsverket (2018) redovisar att textilkonsumtionen i Sverige har ökat med nästan två kilo per person under de fem senaste åren. De redogör även att textilkonsumtion har en stor miljöpåverkan, genom att det påverkar klimatet och miljön i form av utsläpp av olika farliga ämnen. Kozlowski, Searci och Bardecki (2015) menar på att det är producenterna som har ett ansvar för de produkter som finns på marknaden och att de därmed är skyldiga att hantera och redovisa den negativa påverkan kring produkterna.

FN:s miljöprogram (UN Environment, u.å) redovisar att forskare uppskattar att det har producerats mer än 8,3 miljarder ton plast sedan 1950-talet. De menar på att problemet med detta är att omkring 60% av all den plast som produceras slängs ute i naturen, istället för att återvinnas. Om denna trend fortsätter kan det komma att finnas mer plast än fisk i våra hav och

att plastindustrin kan komma att stå för 20% av världens totala oljekonsumtion år 2050 (UN Environment, u.å).

En av utmaningarna i plastindustrin är inte endast återvinning av plast, utan även återanvändning av den vid produktion av nya plastprodukter. Det finns brist på incitament från producenter att använda återvunnen plast, som bland annat grundar sig i att kvaliteten blir sämre vid användning av återvunnen plast i jämförelse med ny (Mwanzaa & Mbohwb, 2017).

Hälften av all den plast som idag produceras används för engångsbruk (Mwanzaa & Mbohwb, 2017). I mitten av 2017 införde den svenska Riksdagen en förordning med syfte att minska förbrukningen av engångsplast, vilket bland annat har inneburit att flera klädkedjor haft stora nedgångar på förbrukningen av plastpåsar i sina butiker (Ny Teknik, 2018). Ytterligare ett exempel på arbetet med hållbarhet i denna industri är Naturvårdsverkets satsning om att öka plaståtervinning internationellt (Lindholm, 2018). Satsningen innebär arbete kring att ta fram en ISO-standard för detta område, som syftar till att återvinningen inte ska leda till att miljö- eller hälsofarliga ämnen sprids.

Både plast- och klädföretag har en negativ påverkan på miljön, främst för att de verkar inom tillverkningsindustrin. Dessa företag ska därför redovisa sin miljöpåverkan, eftersom det finns ett intresse från samhället och olika intressenters sida, samt på grund av att många företag inom dessa två industrier berörs av lagförändringen om hållbarhetsrapportering. Med detta i åtanke, samt att flexibiliteten i redovisningen kan ge upphov till svårigheter att jämföra företags redovisning, är det intressant att se om redovisningen för företag inom plast- och klädindustrin skiljer sig.

1.3 Syfte

Denna studie syftar till att undersöka omfattningen av företags hållbarhetsredovisning av miljöindikatorer samt hur denna redovisning skiljer sig mellan företag. I undersökningen studeras svenska tillverkningsföretag inom plast- och klädindustrin som redovisar enligt GRI G4.

1.4 Problemformulering

Med utgångspunkt i studiens syfte har tre problemformuleringar tagits fram:

- I vilken utsträckning redovisas Global Reporting Initiative:s miljöindikatorer i svenska tillverkningsföretag i plast- och klädindustrin?
- Hur har redovisningen av miljöindikatorer förändrats mellan 2013–2017?

- Hur skiljer sig redovisningen av miljöindikatorer mellan företag inom plast- och klädindustrin avseende omfattning, innehåll och format?

1.5 Disposition

Studiens fortsatta disposition består av ett kapitel för studiens metod, där vald metod, urval och tillvägagångssätt presenteras. Detta kapitlet avslutas med en kritisk diskussion kring studiens metod. I det tredje kapitlet tillhandahålls studiens referensram. I detta kapitel ges en redogörelse för GRI som ramverk, hållbarhetsredovisningens innehåll samt de redovisningsteorier som vanligen används för att studera hållbarhetsredovisning. Det fjärde kapitlet presenterar resultatet från det empiriska materialet. Vidare består kapitel fem av en analys av empirin med utgångspunkt i den teoretiska referensramen. I det sjätte, och sista, kapitlet presenteras svaren på studiens problemformuleringar och sammanfattande slutsatser. Avslutningsvis presenteras förslag till fortsatta studier och författarnas reflektioner kring studien.

2 Metod

Detta kapitel inleds med en presentation av den valda metoden, följt av studiens urvalsram. Vidare presenteras hur datainsamlingen gått till, samt hur denna data har hanterats. I avsnittet om datahantering presenteras ett protokoll och en framarbetad kodningsmanual. Kapitlet avslutas med en kritisk diskussion kring studiens tillvägagångssätt.

2.1 Val av metod

Denna studie bygger på en kvalitativ innehållsanalys, vilket enligt Bryman och Bell (2017) är en metod som går ut på att analysera bland annat dokument genom att kvantifiera innehållet i texter. I denna studie har hållbarhetsrapporter studerats, eftersom dessa rapporter är de dokument som innehåller den information som studien syftar till att undersöka. Författarna har studerat de delar av rapporterna som avser redovisning av GRI G4:s miljöindikatorer. Detta är den metod som bäst kommer att besvara studiens frågeställningar. Innehållsanalysen är en flexibel metod, vilket innebär att den kan användas i samband med många olika typer av medier (Bryman & Bell, 2017). I olika företag kan hållbarhetsredovisning se olika ut, vilket innebär att den kan även rapporteras på olika sätt, sett till rapportens utformning. Därmed ansågs en flexibel metod vara ett passande angreppssätt att använda i denna studie.

Denna studie bygger på data från företag som hållbarhetsredovisar enligt riktlinjerna från GRI. Genom att välja detta ramverk fick författarna ett urval av företag som gjorde det möjligt att jämföra företagen.

2.2 Urval av industri och företag

Kopplat till det som diskuterats i avsnitt 1.2 är plast- och textilindustrin två industrier inom tillverkningsbranschen som i stor utsträckning har en negativ påverkan på miljön. Dessa industrier har gemensamt att de båda tillverkar produkter som sedan konsumeras i stor utsträckning. Företag inom plast- och klädtillverkning har därmed ett stort ansvar när det kommer till hållbarhetsaspekten och studiens innehållsanalys bygger därmed på hållbarhetsredovisning från företag inom dessa två industrier.

I studien har ett icke slumpmässigt urval av tillverkningsföretag inom plast- och klädindustrin gjorts. De företag som har studerats i respektive industri valdes baserat på två kriterier; företagen är svenskägda och hållbarhetsredovisar enligt GRI G4. Varför företagen ska redovisa enligt GRI G4 är för att öka möjligheten att besvara studiens frågeställningar om förändring över tid och om det skiljer sig mellan industrierna. Chansen till detta ökar genom att företagen

redovisar enligt samma riktlinjer, vilket även bidrar till möjligheten att jämföra företagen på ett enhetligt sätt. Anledningen till att de valda företagen för denna studie endast är svenskägda företag är baserat på tre orsaker. Den främsta anledningen till att välja företag från en marknad är att det bidrar till en större enhetlighet i information och material. På den svenska marknaden publicerar många företag information om verksamheten, bland annat sina hållbarhetsrapporter, på sina hemsidor, vilket än mer ökar möjligheten till att samla in tillräckligt med information. Slutligen är Sverige en marknad där företag överlag ligger långt fram när det kommer till hållbarhetsredovisning (KPMG, 2017), vilket gör det till en intressant marknad att studera.

Vid val av företag inom klädindustrin användes databasen Retriever Business för att ta fram en lista över de största företagen inom denna industri, sett till omsättning, med hjälp av en sökfiltrering utifrån bransch. Första filtreringen som gjordes var att välja ”detaljhandel”, för att sedan specificera sökningen till ”kläder, butikshandel”. Denna lista omfattade drygt 2 700 företag, eftersom det inte gick att filtrera sökningen utefter studiens två kriterier. Företagen på listan var sorterade i storleksordning, sett till omsättning, och denna lista arbetades igenom systematiskt där de tre första företagen som uppfyllde de två kriterierna valdes. Det fanns fyra företag på listan som inte kunde väljas att representera klädindustrin, eftersom de inte uppfyllde studiens två kriterier. Dessa företag var; Lindex, MQ, Intersport och Dressman. Lindex är inte svenskägt, vilket medförde att detta företag inte valdes. MQ:s hållbarhetsrapporter var upprättade efter koncernen, där även klädföretaget JOY ingår, vilket innebar att det var omöjligt att avgöra vilken miljöpåverkan just MQ påverkat. Intersport och Dressman uppfyllde inte kriteriet om att redovisa enligt GRI G4.

Vid val av företag att representera plastindustrin studerades en lista över de 20 största företagen, sett till omsättning. Listan, som är publicerad av Largest Companies, avsåg de största svenskägda företagen inom denna industri. Författarna tog hjälp av denna lista genom att ta reda på om företagen uppfyllde kriteriet om att hållbarhetsredovisa enligt GRI G4. Listan arbetades igenom systematiskt, uppifrån och ner, och de tre första företag som uppfyllde kriteriet valdes.

Vid en jämförelse av urvalet upptäcktes att storleken på företagen för de två industrierna inte var identiska. För att få ett mindre skevt urval försökte författarna hitta ett företag i plastindustrin som inte var börsnoterat, alternativt ett klädföretag som var börsnoterat. De plastföretag som identifierades uppfyllde dock inte kriterierna för urvalet, genom att de antingen inte hållbarhetsredovisade eller på grund av att de inte redovisade enligt GRI G4.

På grund av att fanns stora svårigheter att hitta företag som uppfyllde studiens kriterier finns det en skevhet i urvalet. Det var svårt att hitta företag inom plastindustrin som inte var börsnoterade och som uppfyllde kriterierna, samtidigt som det var svårt att hitta klädföretag som var börsnoterade och uppfyllde kriterierna. Detta är anledningen till att företagen, som presenteras i *figur 1* nedan, slutligen valdes.

Plastindustrin	Klädindustrin
Hexpol <i>Börsnoterat</i>	Gina Tricot <i>Icke börsnoterat</i>
Nolato <i>Börsnoterat</i>	H&M <i>Börsnoterat</i>
Trelleborg <i>Börsnoterat</i>	KappAhl <i>Börsnoterat</i>

Figur 1 – Valda företag

2.3 Datainsamling

Den data som utgör underlaget för denna studie har hämtats från de valda företagens hållbarhetsrapporter, eftersom det är i dessa rapporter som företagen redovisar GRI-indikatorerna.

2.3.1 Företagens hållbarhetsrapporter

Samtliga företags hållbarhetsrapporter har laddats ner från företagens hemsidor, där de var publicerade. Vid användandet av en innehållsanalys används ofta frågeställningar som syftar till att undersöka förändringar över tid (Bryman & Bell, 2017). Kopplat till en av studiens frågeställningar, var detta anledningen till att fem år för respektive företag har studerats. De år som valdes är 2013 till 2017, eftersom dessa år är de fem närmastliggande åren och är därmed högst aktuella kopplat till diskussionen kring miljöpåverkan och hållbarhetsredovisning i det inledande kapitlet. Den valda tidsperioden och åren har skapat en möjlighet att kunna uttala sig om förändring över tid.

2.3.2 Litteratursökning

Några av de databaser som har nyttjats vid litteratursökning är ScienceDirect, Emerald Insight och Wiley Online Library, där sökord som bland annat *sustainability*, *reporting*, *environmental reporting*, *accounting*, *Global Reporting Initiative*, *legitimacy* och *stakeholder* har använts. Dessa sökord har använts både enskilt och i kombination med varandra. Litteraturen som har använts består främst av vetenskapliga artiklar. Dessa artiklar låg till grund för uppbyggnaden av den teoretiska referensramen. Studiens referensram bygger på relevant litteratur kopplat till studiens ämnesområde. De utvalda redovisningsteorierna är intressentteorin, legitimitetsteorin

och disclosure-teorin. Dessa teorier är de som bäst förklarar några av de fenomen som uppstår kopplat till hållbarhetsredovisning.

2.4 Datahantering

2.4.1 Indikatorprotokoll

Innan datainsamlingen påbörjades översattes samtliga riktlinjer i GRI G4 EN till svenska, vilket presenteras i *bilaga 1*. Den översatta versionen användes sedan till att sammanställa ett protokoll över indikatorerna, under tillhörande kategori. Protokollet utformades i Excel och bygger på de 34 miljömässiga indikatorerna vilka är framställda under tolv kategorier. Protokollet var därmed ett verktyg som användes vid hantering av den data som samlades in från respektive företags hållbarhetsrapporter. Upprättandet av protokollet möjliggjorde även att resultatet från datainsamlingen kunde sammanställas på ett tydligt sätt.

Samtliga företag i urvalet för klädindustrin redovisar 2016 och 2017 enligt en uppdaterad version av GRI G4. Denna uppdatering medför en skillnad mellan företagens sätt att redovisa i jämförelse med tidigare år. Den nya versionen benämner miljöindikatorerna som ”GRI 300” och har inte lika många kategorier som den tidigare versionen. Genom en jämförelse mellan de två versionerna har författarna kunnat identifiera att alla indikatorerna i den tidigare versionen även finns i den nya. Det var därmed endast rubriker och numrering som ändrats i den nya versionen för att den skulle kunna vara jämförbar den tidigare versionen. Detta innebär att trots skillnader var användningen av det upprättade protokollet fortfarande aktuell och har därmed används vid hantering av data i företagens hållbarhetsrapporter för samtliga år.

G4-EN INDIKATORER		2013	2014	2015	2016	2017
MATERIAL						
G4-EN1	Materialanvändning i vikt eller volym					
G4-EN2	Procentuell andel av använt material som är återvunnet					
ENERGI						
G4-EN3	Energiförbrukning inom organisationen					
G4-EN4	Energiförbrukning utanför organisationen					
G4-EN5	Energiintensitet					
G4-EN6	Minskad energiförbrukning					
G4-EN7	Minskning av energibehov för produkter och tjänster					
VATTEN						
G4-EN8	Total vattenförbrukning per källa					
G4-EN9	Vattenkällor som särskilt påverkas av vattenförbrukning					
G4-EN10	Procentuell andel och total volym av återvunnet och återanvänt vatten					
BIOLOGISK MÅNGFALD						
G4-EN11	Operativa platser som ägs, hyrs eller förvaltas i eller intill skyddade områden med hög biologisk mångfald					
G4-EN12	Beskrivning av särskilda konsekvenser av aktiviteter, produkter och tjänster på den biologiska mångfalden i skyddade områden eller områden med hög biodiversitet					
G4-EN13	Skyddade eller restaurerade livsmiljöer					
G4-EN14	Totalt antal IUCN-rödlistade arter och nationellt skyddade arter per grad av utrotningsrisk med habitat i områden som påverkas av verksamheten.					
UTSLÄPP						
G4-EN15	Direkta utsläpp av växthusgas					
G4-EN16	Indirekta, energirelaterade, växthusgasutsläpp					
G4-EN17	Andra indirekta växthusgasutsläpp					
G4-EN18	Intensiteten av växthusgasutsläpp					
G4-EN19	Minskning av växthusgasutsläpp					
G4-EN20	Utsläpp av ozonnedbrytande ämnen					
G4-EN21	Utsläpp av kväveoxider, svaveloxider och andra särskilda luftföroreningar					
G4-EN INDIKATORER FORTS.						
AVLOPP OCH AVFALL						
G4-EN22	Totalt utsläpp till vatten i kvalitet och destination					
G4-EN23	Totalt avfallsvikt per typ och hanteringsmetod					
G4-EN24	Totalt antal och volym av särskilt spill					
G4-EN25	Vikten av transporterat, importerat, exporterat eller behandlat avfall som är miljöfarligt samt procentandel av transporterat avfall som fraktas internationellt					
G4-EN26	Identitet, storlek, skyddsstatus och värdet på biologisk mångfald avseende vattenmassor och tillhörande habitat som särskilt påverkas av organisationens utsläpp av vatten samt avrinning.					
PRODUKTER OCH TJÄNSTER						
G4-EN27	Omfattning av åtgärder för att minska produkter och tjänsters miljöpåverkan					
G4-EN28	Procentandel av sålda produkter och dess förpackningar som återvinns efter kategori					
EFTERLEVNAD						
G4-EN29	Särskilda böter och totalt icke-monetära sanktioner för brott mot miljölagstiftning och bestämmelser					
TRANSPORT						
G4-EN30	Särskild miljöpåverkan på grund av transporter av produkter, andra varor och material för organisationens verksamhet samt transport av anställda.					
TOTAL PÅVERKAN						
G4-EN31	Sammanlagda utgifter och investeringar för miljöskydd					
BEDÖMNING AV LEVERANTÖRERS MILJÖPÅVERKAN						
G4-EN32	Procentandel av nya leverantörer som bedöms genom användning av miljökriterium					
G4-EN33	Aktuell och potentiell miljöpåverkan som är av särskild betydelse i värdekedjan samt vidtagna åtgärder					
PROCESS FÖR MILJÖMÄSSIGA KLAGOMÅL						
G4-EN34	Antal klagomål på miljöpåverkan som är riktade och lösta genom formella klagomålsprocesser					

Figur 2 – Protokoll över miljöindikatorer

Ett av företagen tillhörande klädindustrin, KappAhl, har brutet räkenskapsår, till skillnad från övriga företag som har kalenderår. Därmed har KappAhl:s hållbarhetsrapporter för de olika åren klassificerats enligt följande:

KappAhls brutna räkenskapsår	Författarnas klassificering enligt kalenderår
2013/2014	2013
2014/2015	2014
2015/2016	2015
2016/2017	2016
2017/2018	2017

Figur 3 – Hantering av brutet räkenskapsår

2.4.2 Kodningsmanual

Den svenska versionen av riktlinjerna användes för att göra bedömningar för i vilken utsträckning respektive företag har redovisat de miljömässiga indikatorerna. Genom att kodifiera kvalitativ och kvantitativ data ges möjlighet att lättare se eventuella mönster (Guthrie & Abeysekera, 2006). Informationen i redovisningen bedömdes därmed utefter en poängskala som tagits fram, där företagen fått antingen 0, 1 eller 2 poäng för varje indikator. Att kategorisera kvalitativ information i tre olika poängalternativ har gett upphov till möjligheten att besvara studiens frågeställningar. Det är svårt att bedöma innehållet i hållbarhetsrapporter, men denna poängskala är av tillräckligt stor precision för att resultatet ska bli jämförbart. Företagen har bedömts utefter denna poängskala för att innehållet som studerats skulle kunna bedömas på ett konsekvent sätt. I figuren nedan redovisas denna poängskala.

<p>0 poäng – Indikatorn är inte redovisad Företag redovisar inte alls eller bristfällig information utefter riktlinjerna.</p> <p><i>Företag redovisar inte indikatorn i sitt GRI index, alternativt redovisar företaget indikatorn i sitt GRI index, men det finns ingen information tillgänglig.</i></p>
<p>1 poäng – Indikatorn är delvis redovisad Företag redovisar delvis för indikatorn, men inte helt enligt de riktlinjer som indikatorn ska redovisas efter.</p> <p>Nedan exempel syftar till indikatorn EN21 som avser redovisning av utsläpp av särskilda luftföroreningar avseende mängd, typ och källa. <i>”Utsläppen av svaveldioxid och kväveoxider var låga och uppgick till 5 ton” (Nolato, 2017, s.14)</i></p>
<p>2 poäng – Indikatorn är utförligt redovisad Företag redovisar utförligt eller helt enligt de riktlinjer som indikatorn ska redovisas efter.</p> <p>Nedan exempel syftar till indikatorn EN21 som avser redovisning av utsläpp av särskilda luftföroreningar avseende mängd, typ och källa. <i>”Utsläppen kommer främst från användningen av lösnings-medelshaltiga vidhäftningsmedel, kritiska för ett relativt litet antal produkter och produktionsenheter. Utsläppen av VOC under 2016 var 1 005 ton /.../. Utsläppen per msek var 0,037 ton /.../.” (Trelleborg, 2016, s.20)</i></p>

Figur 4 – Poängskala

Inför bedömningarna av hållbarhetsrapporterna var författarna överens om att vid eventuella svårigheter att bedöma vilket poäng företagen bör erhålla, skulle de tilldelas den lägre poängen. Genom detta kunde författarna förhålla sig till konsekventa bedömningar för samtliga företag. Om en tredje part studerar dessa företag och förhåller sig till denna kodningsmanual kommer samma eller liknande resultat därmed att visas.

2.4.3 Hållbarhetsrapporternas utformning

Studien avser inte enbart att undersöka i vilken utsträckning och vad företag redovisar, utan även hur de redovisar informationen. Under arbetet med studiens data valde författarna även att studera hållbarhetsrapporternas format. Fokus låg på företagens visuella kommunikation, vilket innefattade färg och form, för att kunna urskilja eventuella skillnader i redovisningen mellan företagen och industrierna.

2.5 Metod för analys

Studiens empiri bestod av ett resultat för varje indikator och därmed för varje kategori, dock valdes endast de resultat som ansågs mest relevanta för att kunna besvara studiens syfte att presenteras i empirikapitlet. Resultaten för respektive industri presenterades för sig, men även resultaten för varje enskilt företag har presenterats. Delar av resultatet har i analyskapitlet därmed strukturerats utifrån studiens frågeställningar. Analysen utgår från den valda referensramen och har koncentrerats kring en diskussion om likheter och skillnader mellan studiens resultat, tidigare forskning och olika redovisningsteorier.

2.6 Kritisk diskussion

En innehållsanalys är endast så bra som de dokument som den bygger på (Bryman & Bell, 2017), vilket innebär att kvaliteten av studiens data syftar till kvaliteten på företagets hållbarhetsredovisning.

Det är svårt att utforma en kodningsmanual som inte innefattar ett visst mått av tolkning från kodarnas sida (Bryman & Bell, 2017). Det som därmed är viktigt att lyfta fram är att kodningen i denna studie bygger på författarnas egna tolkningar och bedömningar. Användandet av kodningsmanualen har möjliggjort att bedömningarna är konsekventa, vilket minskar risken för felbedömningar och missvisande tolkningar.

Svårigheterna med att hitta ett balanserat urval innebär att urvalet i de två industrierna inte är identiska, vilket medför att det är svårare att se ett mönster i utfallet. Detta, samt att studiens urval är litet, har bidragit till att det inte går att dra generella slutsatser om de två industrierna som studerats.

Genom lagändringen har förutsättningarna för redovisningen ändrats under den tidsperiod som har studerats. Författarna kan dock inte uttala sig om eventuella trender som en följd av lagändringen, eftersom tidsperioden utgörs av fyra år innan förändringen men endast ett år efter.

3 Referensram

Detta kapitel inleds med en presentation av det ramverk som studien bygger på. Vidare följer en redogörelse för hållbarhetsredovisningens innehåll och utvecklingen av redovisningsindikatorer. Därefter presenteras de redovisningsteorier som den teoretiska referensramen bygger på.

3.1 GRI som ramverk

Riktlinjer som ges ut av GRI är de mest använda när det kommer till hållbarhetsredovisning. En anledning till att dessa riktlinjer ges ut är för att företag ska kunna se över verksamhetens negativa påverkan på de hållbarhetsfrågor som är aktuella för det enskilda företaget. Detta ger företag möjlighet att kommunicera ut risker och möjligheter som företaget står inför. Dessa riktlinjer ska även bidra till standardiserad praxis i hållbarhetsrapportering, samt att de ska hjälpa företag att upprätta hållbarhetsrapporter som gör skillnad. (GRI, u.å.a)

GRI lanserade 2016 en ny version av riktlinjerna och från och med första juli 2018 ska företag ha gått över från G4-riktlinjerna till den nya GRI-standarden, för att redovisningen ska anses vara baserad på denna standard. G4-riktlinjerna består av två delar, där den ena delen avser principer och standardupplysningar och den andra delen syftar till att hjälpa företagen att ta sig igenom rapporteringsprocessen på ett korrekt sätt. En av de större skillnaderna mellan G4 och den senare versionen är att GRI-standarden består av en del, som innefattar en kombination av den tidigare versionens båda delar. Den senare versionen avser en uppdatering som bland annat ska öka förståelsen för indikatorerna, samt göra det enklare för företagen att applicera standarderna i sin redovisning. (GRI, u.å.b)

Resultat från tidigare studier kring GRI som ramverk tyder dock på att företag inte använder informationen från redovisningen som ett sätt att styra verksamheten i en mer hållbar riktning (Belkhir, Bernard & Abdelgadir, 2017). Dessa studier visar att det inte finns någon korrelation mellan rapportering enligt GRI och företags hållbarhetsprestationer.

3.2 Hållbarhetsredovisningens innehåll

Företag som enligt svensk lag ska hållbarhetsrapportera ska i sin hållbarhetsrapport redovisa icke-finansiell information som ger upplysningar i den utsträckning som krävs för att användare ska förstå företagets utveckling, resultat, ställning och konsekvenserna av dess verksamhet (EU, 2014).

3.2.1 Val av redovisningsindikatorer

En studie, om effekterna av hållbarhetsredovisning, visar att företag har svårigheter att välja de indikatorer ur GRI som anses relevanta för det specifika företaget (Borglund, Frostenson & Windell, 2010). Dessa forskare redovisar även att det finns en överhängande risk att företag som använder GRI-indikatorer börjar rapportera allt för många indikatorer, utan att de är av relevans för verksamheten. Som en följd av detta presenterar Grahovar (2016) att tidigare studier visar att vissa indikatorer exkluderas på grund av tidsbrist och bristfälliga rutiner. Författaren redovisar även att en del indikatorer exkluderas i hållbarhetsredovisningen på grund av osäkerhet kring hur dessa ska mätas och preciseras. Att redovisa enligt GRI handlar inte endast om att företag ska förbättra sin presentation av sitt hållbarhetsarbete, utan det ska även leda till förbättring av det faktiska arbetet med svårgripbara hållbarhetsfrågor (Borglund, Frostenson & Windell, 2010). Forskarna presenterar att företag bör fokusera på att mäta de områden som är relevanta för den specifika verksamheten.

Tidigare studier kring hur företag upprättar sin hållbarhetsredovisning visar dock på att det finns osäkerhet kring vilka krav som ställs (se Carruthers, 1995; Laine, 2009; Tri Setyorini & Ishak, 2012; Zeng et al., 2012 i Grahovar, 2016). Dessa studier visar även att företag, i och med denna osäkerheter, väljer att härma hur andra företag gör. Adams och McNicholas (2007) redogör för tidigare studier som visar att företag i stor utsträckning härmar de företag som anses vara de bästa. De presenterar att företag genom detta kan få en tydlig överblick över vilka aspekter som anses mest relevant att redovisa inom den specifika branschen.

3.2.2 Utvecklingen av redovisningsindikatorer

Revisionsföretaget KPMG har de senaste tio åren publicerat fyra rapporter som tagits fram genom forskning i samarbete med GRI, FN:s miljöprogram (UNEP) och ”The Centre for Corporate Governance in Africa”. I 2016-års rapport redovisades att det fanns uppemot 400 redovisningsindikatorer för hållbarhet. KPMG (2016) redovisar att det visar på ett ökat engagemang och ansträngning att uppnå transparens och ansvarstagande. De menar dock att denna ökning av redovisningsindikatorer även medför svårigheter för de redovisande företagen, vilket går i linje med den studie som Borglund, Frostenson & Windell (2010) presenterat.

Ökningen av redovisningsindikatorer har mer än fördubblats mellan 2013 och 2016 och ökningen har varit särskilt kraftig i Europa (KPMG, 2016). Rapporten visar även att indikatorer som fokuserar på miljömässiga aspekter utger en större andel av de totala indikatorerna, i jämförelse med de sociala aspekterna. Dock presenteras att ökningen av de miljömässiga

indikatorerna var mindre än ökningen av totalt antal redovisningsindikatorer, vilket indikerar på en avtagning sett till tidigare år.

3.2.3 Visuell kommunikation

Det finns olika sätt att kommunicera information till olika användare. Björkander och Larsson (u.å.) menar på att det går att arbeta medvetet med färg och form. De redovisar att det går att sätta samman bilder och illustrationer med text för att det ska bli lätt att läsa, men även för att medvetet påverka läsaren. O'Connor (2013) redogör att färger och kontraster kan bidra till att både locka och avleda uppmärksamhet, beroende på hur text och bilder används. Kelly (2015) menar på att det är en förutsättning att användare är mottagliga för information för att företag på ett effektivt sätt ska kunna påverka användare. Vidare presenteras att förståelse för användandet av färg och form kan ses som ett betydelsefullt verktyg för att kunna påverka användare.

3.3 Redovisningsteorier

När det gäller hållbarhetsredovisning används teorin som stöd för att observera, organisera och förklara. Bland annat används teorin till att förklara vilka effekter hållbarhetsredovisningen har på företag, hur den förändras över tid och varför företag ägnar sig åt att hållbarhetsredovisa (Rimmel & Jonäll, 2018).

3.3.1 Intressentteorin

Freeman (1984) redovisar att en intressent är någon som har intresse i ett företag och dess verksamhet. Vidare redogör han även att en intressent är någon som påverkas av beslut som företaget tar eller någon som har möjlighet till att påverka de beslut som fattas. Det finns två typer av intressentgrupper; primära och sekundära (Clarkson, 1995). En primär intressentgrupp består ofta av aktieägare, investerare, anställda, kunder och leverantörer. För att företaget ska kunna fortsätta bedriva sin verksamhet, krävs att det finns ett fortsatt intresse från intressentgruppen. Det är dock inte endast företaget som är beroende av sina primära intressenter, utan de är till hög grad beroende av varandra. De anställda skulle till exempel inte haft något arbete om företaget inte hade fortsatt varit verksamt. Clarkson (1995) definierar en sekundär intressentgrupp som de intressenter som har inflytande eller möjlighet att påverka, men som inte är involverade i själva verksamheten. Miljöaktivister är ett exempel på en sekundär intressentgrupp (Rimmel & Jonäll, 2018). Företag är därmed inte beroende av den sekundära intressentgruppen, eftersom denna grupp inte är avgörande för företagets fortlevnad.

Ljung (1992) presenterar att det är väsentligt att beakta att intressenters inflytande på ett företag är beroende av med vilken kraft de för fram sina krav. Han menar på att avgörandet för detta är

hur starkt intressenter prioriterar området i fråga, vilket i sin tur avgörs av intressenternas värderingar. Vidare redogör Ljung (1992) att företag har en stor uppsättning roller gentemot sina olika intressenter och att dessa roller i många fall kan skilja sig. Han menar på att olika intressenter ställer olika krav på ett företag. Aktieägare förväntar sig utdelningstillväxt och värdestegring på sina aktier, medan fackföreningar ställer krav på bra arbetsmiljö och god löneutveckling. Författaren redogör att dessa skillnader i krav och förväntningar kan vara motstridiga eller i direkt konflikt med varandra. I de fall där kraven och förväntningarna inte är förenliga måste företaget avgöra vilka av intressenterna som ska prioriteras och vilka som ska ignoreras (Ljung, 1992). Om en intressentgrupps krav tillfredsställs kan det innebära att en annan missgynnas.

Harrison (2013) redovisar att det har riktats kritik mot intressenteorin genom att det är en teori som förespråkar att alla intressenter är av lika stort värde för ett företag. Vidare redogör dock författaren att intressenteorin förespråkar att alla intressenter ska behandlas moraliskt och rättvist, men att teorin inte bygger på att alla intressenter är likvärdiga. En rättvis fördelning av värde och uppmärksamhet tilldelas de intressenter som är centrala för att nå organisationens mål och de intressenter som till störst del bidrar till företagets värdeskapande (Harrison, 2013).

Olika företag kan ha olika relationer till slutkunden, genom att företag antingen säljer till andra företag eller till privata konsumenter (Arwefeldt, 2017). De företag som har en mer direkt relation till slutkunden är mer synliga på marknaden (Haddock-Fraser, 2012). Vidare presenteras att företag som är mer synliga på marknaden väljer att redovisa sitt hållbarhetsarbete i större utsträckning och Haddock-Fraser (2012) menar på att en anledning till att de gör detta är eftersom det ligger ett större fokus på dessa företag från både media och konsumenter.

3.3.2 Legitimitetsteorin

Legitimitetsteorin har lyfts fram för att förklara innebörden av hållbarhetsrapportering. Denna teori anses vara den teori som bäst beskriver varför organisationer frivilligt väljer att redovisa denna typ av information. I likhet med flertal andra teorier anses legitimitetsteorin vara systemorienterad, vilket innebär att företag antas bli påverkat av, och i sin tur ha inflytande över, det samhälle där de verkar (Deegan, 2002). Det innebär att den information om företagets sociala och miljömässiga påverkan, som företag genom sin hållbarhetsredovisning kommunicerar ut till externa intressenter, är av betydelse (Guthrie & Parker, 1989). Författarna menar även på att företagets externa intressenter har inflytande över vilken information som företag väljer att redovisa.

Strävan att uppfattas som legitim är något som berör samtliga organisationer, dock i olika utsträckningar. Dowling & Pfeffer (1975) menar på att vissa organisationer är mer synliga, medan andra berörs av mer sociala och politiska aspekter. Författarna presenterar bland annat att börsnoterade företag anser att legitimitet är mer eller mindre viktigt. Det innebär att dessa företag kan anses ha fler incitament till att engagera sig åt legitimitetsåtgärder. Att flertal organisationer frivilligt väljer att publicera information om dess sociala och miljömässiga påverkan kan ses som ett exempel hur de försöker behålla och uppnå legitimitet gentemot befintliga och potentiella användare (Mobus, 2005).

Guthrie & Parker (1989) redogör att det kan uppstå ett hot mot organisationens legitimitet när det finns en verklig eller potentiell skillnad mellan organisationen och samhället. Vidare presenterar författarna att en skillnad uppstår när företagets sociala och miljömässiga värderingar inte överensstämmer med samhällets normer. Detta kan komma att få stora konsekvenser på organisationens långsiktiga överlevnad, exempelvis genom att konsumenter minskar efterfrågan på företagets produkter eller att finansiellt kapital dras tillbaka (Deegan, 2002). För att inte förlora organisatorisk legitimitet krävs det att företag aktivt arbetar med att efterleva de samhälleliga normer och värderingar som ständigt förändras. Dock kan legitimitet vara problematiskt att uppnå för företag då innebörden inte är konstant samt att värdet kan skilja sig mellan intressenter (Mobus, 2005).

Deegan (2002) presenterar att flertalet studier visar på att legitimitet kan ses som en resurs som organisationer har möjlighet att påverka och manipulera. Han presenterar även att Lindblom (1994) har identifierat fyra strategier för hur organisationer kan uppnå eller behålla organisatorisk legitimitet. En av strategierna syftar till att organisationer kan utbilda och informera om dess resultat och verksamhet till befintliga och potentiella användare. En annan strategi innebär att organisationer kan försöka påverka och ändra användares syn på organisationen utan är själva behöva ändra beteende. Vidare presenterar Deegan (2002) att Lindblom (1994) antyder att organisationer kan försöka dölja sina problem genom att flytta uppmärksamheten till ett annat problem. Till sist kan organisationer aktivt försöka ändra externa förväntningar för att gynna den egna organisationen.

3.3.3 Disclosure-teorin

Rimmel (2016) redogör att disclosure, inom redovisningsforskning, handlar om offentliggörandet av information. Författaren menar på att forskning inom disclosure omfattas av både obligatoriskt och frivilligt utgivande av information, i bland annat hållbarhetsrapporter. Den främsta anledningen att företag ger ut frivillig information, i allmänhet, syftar till att

utjämna informationsasymmetri mellan företag och dess intressenter (Cook, 1989). Informationen som företag förmedlar till omvärlden ska avspegla en övergripande helhetsbild av verksamheten och kan vara både kvalitativ och kvantitativ. Företag kan välja att presentera allt från finansiell information i form av siffror, till berättande information som beskriver hur företag lever upp till miljöregler och andra föreskrifter (Rimmel, 2016).

Hummel och Schlick (2016) presenterar att flertal forskare anser att teorin om att frivilligt redovisa information och legitimitetsteorin är oförenliga med varandra. De presenterar även att dessa forskare tolkar bevis för den ena teorin som motbevis till den andra teorin. En tidigare studie om kvaliteten i hållbarhetsredovisning visar, i enlighet med teori om att frivilligt redovisa information, däremot att företag som aktivt arbetar med hållbar utveckling redovisar högkvalitativ hållbarhetsinformation, i syfte att vara mer transparanta, pålitliga och jämförbara (Hummel & Schlick, 2016). I samma studie redogörs även förhållandet mellan aktivt hållbarhetsarbete och redovisning av denna information utifrån legitimitetsteorin. Forskarna redovisar att de företag som inte aktivt arbetar med hållbar utveckling undviker att informera om detta, för att skydda sin organisatoriska legitimitet (Hummel & Schlick, 2016). Även andra studier visar på att företag väljer att exkludera information som potentiellt kan ha en negativ effekt på verksamheten (Grahovar, 2016).

3.3.4 Sammanfattning av redovisningsteorier

En intressent är någon som har intresse i ett företag och dess verksamhet. Ett företag intressenter kan delas upp i två olika grupper, en primär och sekundär intressentgrupp. Dessa intressenter ställer olika krav på företag och det är väsentligt för företag att beakta dessa krav. I vilken utsträckning företag väljer att uppmärksamma sina intressenter beror på hur de bidrar till företagets värdeskapande och när en intressentgrupps krav prioriteras kan det innebära att en annan intressentgrupp missgynnas.

Legitimitet syftar till att den information som företag redovisar ska stämma överens med samhällets och intressenternas värderingar och normer. Om den redovisade informationen inte stämmer överens med dessa kan ett hot mot företagets legitimitet uppstå. Både företag och intressenter kan påverka den information som redovisas. Företag kan bland annat välja vad de vill redovisa för att minska risken att förlora organisatorisk legitimitet, samt att intressenterna ställer krav på vad informationen ska innehålla.

Disclosure handlar inom redovisningsforskning om offentliggörandet av information, vilket avser både obligatorisk och frivillig utgivning av information. Utgivandet syftar till att utjämna

informationsasymmetri mellan företag och dess intressenter och den information som offentliggörs ska ge intressenterna en övergripande bild av företagets verksamhet.

4 Empiri

I detta kapitel presenteras studiens resultat. Kapitlet inleds med en presentation av de valda företagen och dess hållbarhetsrapporter. Vidare presenteras resultatet utifrån en översikt av redovisningen, omfattning och skillnader mellan industrierna och företagen över tid.

4.1 Företagspresentation

I detta avsnitt ges en presentation till de enskilda företagen i respektive industri. Här presenteras bland annat företagets ägarform, storleken sett utifrån företagets börsvärde samt en övergripande introduktion av företagets hållbarhetsrapporter.

4.1.1 Plastindustrin

Hexpol

Hexpol är ett företag som tillverkar polymer compounds, packningar för plattvärmväxlare samt hjul i plast- och gummimaterial för truck- och länkhjulsapplikationer. Hexpol bildades 2008 genom en utveckling av Hexagonkoncernen och har idag sitt huvudkontor i Malmö. Företaget är ett publikt aktiebolag och är noterat på NADAQ Stockholm som ett *Large Cap*-bolag.

Hexpol har sedan 2010 publicerat hållbarhetsrapporter och samtliga år har de redovisats separat från de finansiella rapporterna. För samtliga år har Hexpol även med ett index över var i rapporten läsaren kan hitta de GRI-indikatorer som företaget själva bedömer att de har redovisat.

Nolato

Nolato är ett företag vars verksamhet syftar till utveckling och produktion i polymera material, så som plast och silikon, främst inom medicinteknik. Företaget grundades 1938 i den svenska staden Torekov. Nolato är ett svenskt publikt aktiebolag och är noterat som ett *Mid Cap*-bolag på NASDAQ Stockholm sedan 1984.

Nolato har publicerat hållbarhetsrapporter sedan 2008 och dessa har redovisats separat från de finansiella rapporterna samtliga år. I varje hållbarhetsrapport har Nolato med ett index över var i rapporten läsaren kan hitta de GRI-indikatorer som företaget själva bedömer att de har redovisat.

Trelleborg

Trelleborg är ett företag som utvecklar polymerlösningar som tätar, dämpar och skyddar kritiska applikationer i krävande miljöer. Företaget är ett svenskt publikt aktiebolag som

bildades 1905 och har sitt säte i Trelleborg. Företaget har sedan 1964 varit noterat som ett *Large Cap*-bolag på NASDAQ Stockholm.

Trelleborg började 1998 att publicera miljörapporter och 2002 gick de över till att upprätta och publicera hållbarhetsrapporter. Företagets hållbarhetsrapporter har mellan 2013 och 2017 redovisats separat från de finansiella rapporterna och i samtliga hållbarhetsrapporter som studerats inkluderar Trelleborg ett index över vilka GRI-indikatorer de själva bedömer att de har redovisat.

4.1.2 Klädindustrin

Gina Tricot

Gina Tricot är en modekedja som erbjuder mode till kvinnor. Företaget startades 1997 och är ett svenskt aktiebolag. Gina Tricot är inte börsnoterat, utan är ett familjeägt företag som har sitt säte i Borås. Storleksmässigt är företagets omsättning cirka en tredjedel av KappAhl:s omsättning och därmed, sett till detta mått, mindre än både H&M och KappAhl.

Företaget har hållbarhetsredovisat sedan 2012 och hållbarhetsrapporterna har redovisats separat från de finansiella rapporterna samtliga år. Gina Tricot redogör, för alla år som studerats, för de GRI-indikatorer som de själva anser sig redovisa i ett index i slutet av hållbarhetsrapporterna.

H&M

H&M är en modekedja som erbjuder mode och kvalitet till kvinnor, män, tonåringar och barn. Företaget är ett svenskt publikt aktiebolag som grundades 1947 och har sitt huvudsäte i Stockholm. H&M är noterat på NASDAQ Stockholm som ett *Large Cap*-bolag.

H&M började hållbarhetsredovisa 2002 och har publicerat sina hållbarhetsrapporter separat från de finansiella rapporterna för samtliga år som studerats. H&M redovisar, för samtligt studerade år, ett index separat från hållbarhetsrapporterna över var i rapporterna läsaren kan hitta de redovisade GRI-indikatorerna.

KappAhl

KappAhl är en klädkedja som erbjuder mode riktat till kvinnor, män och barn. Företaget grundades 1953 och är ett svenskt publikt aktiebolag som har sitt huvudkontor i Mölndal. KappAhl är sedan 2006 noterat på NASDAQ Stockholm som ett *Mid Cap*-bolag.

KappAhl började hållbarhetsredovisa 2008 och företagets hållbarhetsrapporter har redovisats som en del av årsredovisningen för samtliga år som studerats. Hållbarhetsredovisningen är

integrerad med de finansiella rapporterna. Ett index över vilka GRI-indikatorer som företaget själva anser sig redovisa finns presenterat i slutet av samtliga rapporter.

4.2 Redovisning av miljöindikatorer

För varje miljöindikator har författarna tagit fram ett resultat enligt den metod som beskrivs i avsnitt 2.4, där det i *figur 2* framgår vilka indikatorer som tillhör vilken kategori. I nedan avsnitt kommer emellertid endast de resultat som anses relevanta för studiens syfte och frågeställningar att redovisas.

4.2.1 Övergripande om redovisningen

Det finns både likheter och skillnader mellan företagen inom plast- och klädindustrin gällande hur företagen redovisar miljöpåverkan. En likhet är att båda industrierna i många fall presenterar företagets miljöpåverkan i löpande text, med kompletterande tabeller och diagram. H&M är det företag som skiljer sig från detta och i de flesta fall istället har tabeller och diagram med kompletterande text. En stor skillnad mellan industrierna är den grafiska designen på redovisningen av miljöindikatorerna. Samtliga klädföretag redovisar miljöindikatorerna med hjälp av mycket färg och bilder, i jämförelse med företagen i plastindustrin.

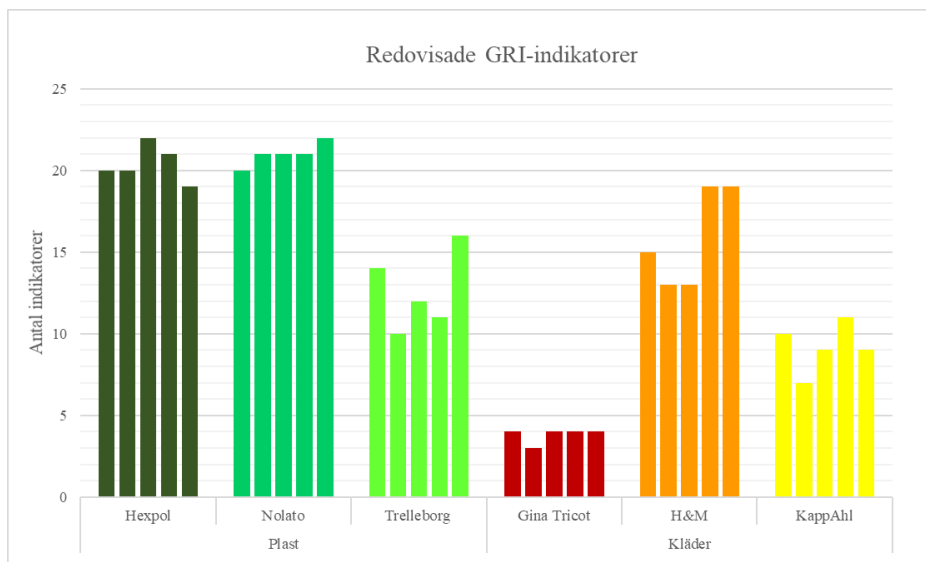
H&M redovisar i många fall hur de aktivt arbetar med att minska den negativa miljöpåverkan som företaget förorsakar, istället för att redovisa exempelvis hur mycket material företaget faktiskt använder i sin produktion. Detta kunde inte identifieras för företagen i plastindustrin. H&M presenterar flertalet gånger företagets miljöpåverkan tillsammans med en bild som inte har någon given koppling till vad de redovisar. Ett exempel är där de presenterar en bild på palmer, med en bakgrund av sol och klarblå himmel. Denna bild ger vid första anblick författarna en positiv känsla, som sedan finns närvarande vid genomgång av texten som står i anslutning till bilden. Texten avser dock företagets totala utsläpp av växthusgaser och författarna hade vid dessa tillfällen svårt att ta till sig siffrorna av den negativa miljöpåverkan på grund av att den positiva känslan från bilden fortfarande fanns kvar.

Genomgående för Gina Tricot:s redovisning är att de redovisar mycket information om företagets miljöpåverkan, men mycket är inte i enlighet med GRI. Detta är återkommande för samtliga klädföretag, men detta kunde inte urskiljas i lika stor utsträckning för företagen i plastindustrin. Ett exempel är att klädföretagen presenterar och uppmanar hur köparen av deras produkter kan återvinna produkterna. Ytterligare ett exempel där klädföretagen redovisar inom kategorin, men inte i enlighet med indikatorerna, är då de redovisar hur konsumenten själv kan påverka vattenförbrukningen, genom att instruera om specifika tvättråd.

Gemensamt för samtliga företag i respektive industri är att de inte redovisar företagets miljöpåverkan på biologisk mångfald för något av åren.

4.2.2 Omfattningen av miljöindikatorer

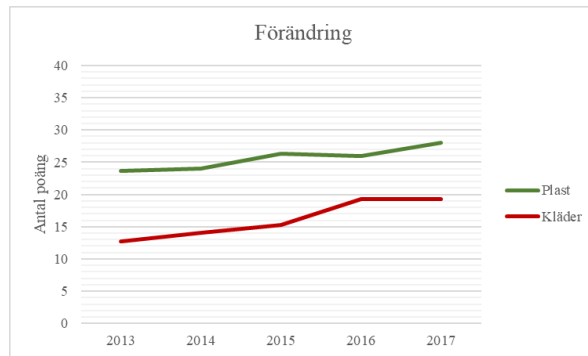
Resultatet av hur många miljöindikatorer respektive företag redovisar för varje år mellan 2013 och 2017 skiljer sig, vilket kan ses i *figur 5* nedan.



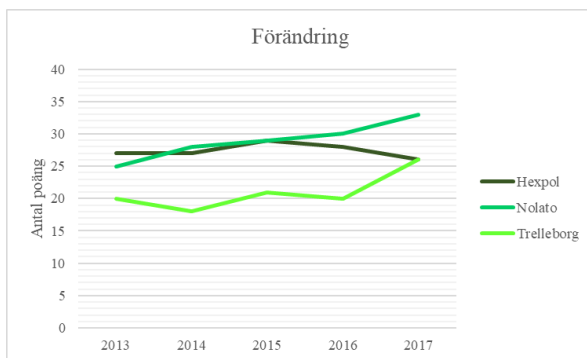
Figur 5 – Totalt antal redovisade indikatorer för respektive företag mellan 2013–2017.

Företag inom plastindustrin redovisar i genomsnitt 18 indikatorer per år och företag inom klädindustrin redovisar i genomsnitt tio indikatorer per år. Trelleborg har en större variation i antalet indikatorer de redovisar, i jämförelse med både Hexpol och Nolato. Det är en betydligt större spridning av antal redovisade indikatorer mellan företagen i klädindustrin, i jämförelse med företagen i plastindustrin. Gina Tricot redovisar mellan tre och fyra indikatorer per år, medan H&M:s redovisade indikatorer varierar mellan 13–19 och KappAhls mellan 12–16. Gina Tricot:s låga antal indikatorer har därmed en påverkan på de genomsnittliga resultaten för klädindustrin.

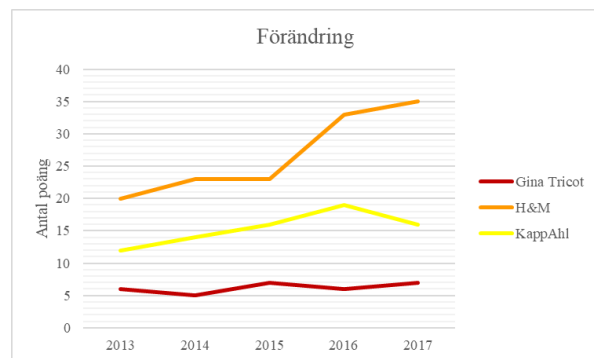
Resultatet av förändring mellan antal poäng för redovisade indikatorer mellan 2013 och 2017 skiljer sig mellan industrierna, vilket redovisas i *figur 6* nedan.



Figur 6 – Genomsnittlig totalpoäng per industri



Figur 7 – Totala poäng per företag i plastindustrin



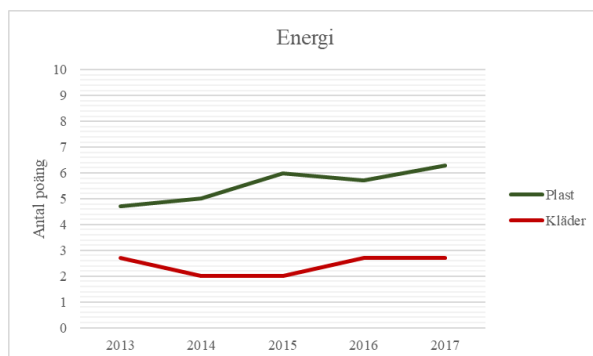
Figur 8 – Totala poäng per företag i klädindustrin

Båda industriernas poängutveckling visar en positiv trend totalt sett mellan år 2013 och 2017, där plastindustrin i genomsnitt har fått högre poäng samtliga år. Poängutvecklingen för respektive företag ser däremot något annorlunda ut. H&M har fått fler poäng över åren än vad Trelleborg har. Nolato och H&M har den största ökningen av antal poäng över åren, medan Hexpol visar på en minskning av antal poäng över åren.

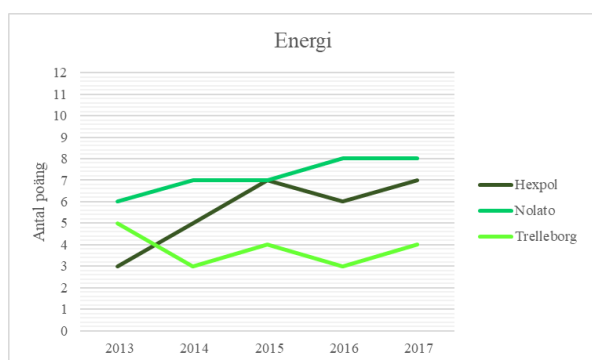
4.2.3 Skillnader mellan industrierna och företagen utifrån särskilda kategorier

4.2.3.1 Energi

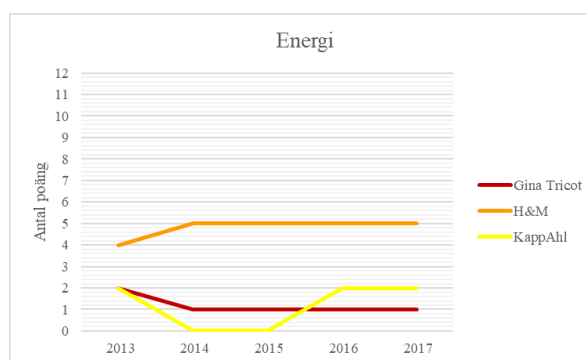
Indikatorerna inom kategorin 'energi' avser bland annat redovisning av direkt och indirekt energiförbrukning samt minskning av energiförbrukning. Resultatet visar att inget av klädföretagen har redovisat indikator EN7, som innebär att redovisa minskning av produkters energibehov.



Figur 9 – Genomsnittspoäng för energi per industri



Figur 10 – Total poäng för energi per företag i plastindustrin



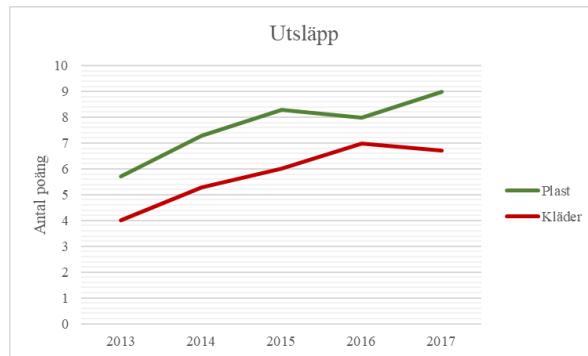
Figur 11 – Total poäng för energi per företag i klädindustrin

Industrierna redovisar kategorin 'energi' i olika utsträckningar. Plastindustrin redovisar i genomsnitt i större utsträckning samt visar på en ökning i utsträckningen de redovisar i jämförelse med klädindustrin. Skillnaden mellan industrierna är som störst mellan 2013 och 2015, där utvecklingskurvorna går åt motsatta håll.

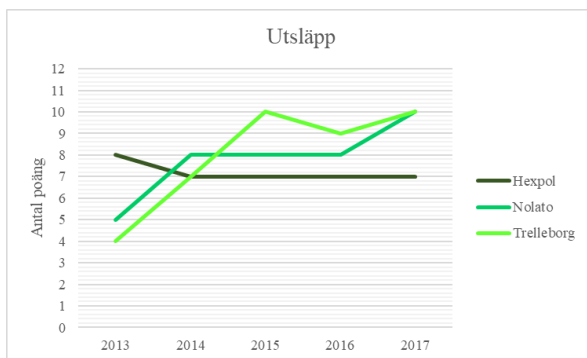
Resultatet visar att H&M är det klädföretag som redovisar i störst utsträckning och Nolato är det företag i plastindustrin som redovisar i störst utsträckning. Både KappAhl och Trelleborg visar på ojämna utvecklingskurvor där kvaliteten på redovisningen varierar, till skillnad från H&M och Gina Tricot som har en mer jämn utvecklingskurva över åren.

4.2.3.2 Utsläpp

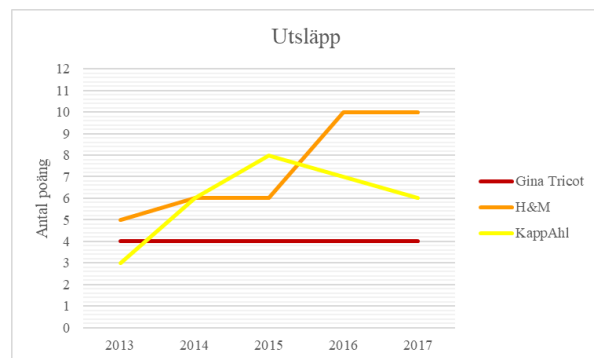
Inom kategorin för 'utsläpp' avser indikatorerna bland annat redovisning av direkt och indirekt utsläpp av växthusgas, minskning av växthusgasutsläpp och utsläpp av andra luftföroreningar. EN21 innebär redovisning av särskilda luftföroreningar som företagen orsakar och inget av företagen i klädindustrin har redovisat denna indikator.



Figur 12 – Genomsnittspoäng för utsläpp per industri



Figur 13 – Total poäng för utsläpp per företag i plastindustrin



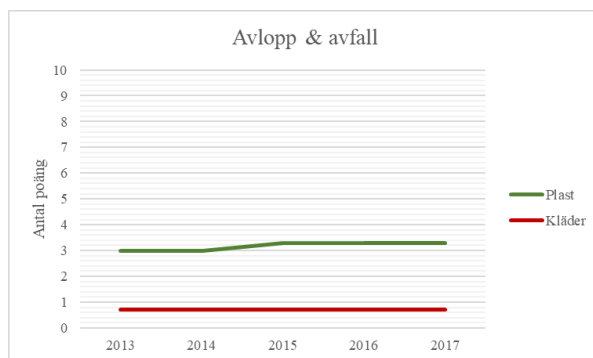
Figur 14 – Total poäng för utsläpp per företag i klädindustrin

Resultatet för båda industrierna visar en förhållandevis jämn utveckling över åren. Det är dock skillnad i vilken utsträckning som de båda industrierna redovisar indikatorerna för kategorin utsläpp. Resultatet visar att både plast- och klädindustrin har en positiv utvecklingskurva mellan 2013 och 2015. Det är först 2016 som utvecklingstrenderna ser olika ut för industrierna, där plastindustrin har en ökning och klädindustrin en minskning sett till genomsnittspoäng av de redovisade indikatorerna. Året efter, det vill säga 2017, är det fortfarande en skillnad mellan industrierna, men förhållandet mellan dem är tvärtom vad det var 2016.

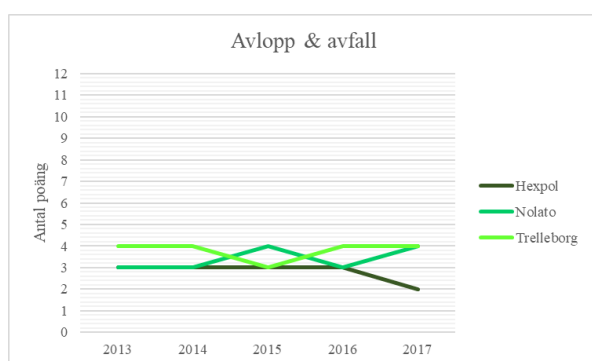
Det som skiljer mellan utvecklingstrenderna är bland annat att Trelleborg redovisar utsläppsindikatorerna i mindre utsträckning mellan 2015 och 2016. Detta samtidigt som H&M gör sin största positiva förändring i redovisningen av dessa indikatorer.

4.2.3.3 Avlopp och avfall

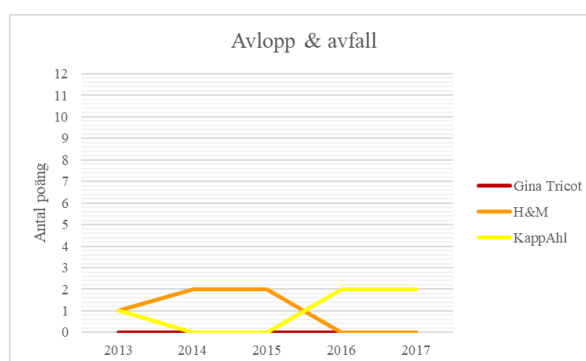
Indikatorerna för kategorin 'avlopp och avfall' avser redovisning av bland annat totalt utsläpp till vatten, hur mycket avfall och spill företagen förorsakar och hanterar. Inget av de sex företagen har redovisat EN25 och EN26. Dessa indikatorer avser redovisning av miljöfarligt avfall som transporterats nationellt eller internationellt samt hur företagens avloppsvatten påverkar biologisk mångfald.



Figur 15 – Genomsnittspoäng för avlopp och avfall per industri



Figur 16 – Total poäng för avlopp och avfall i plastindustrin



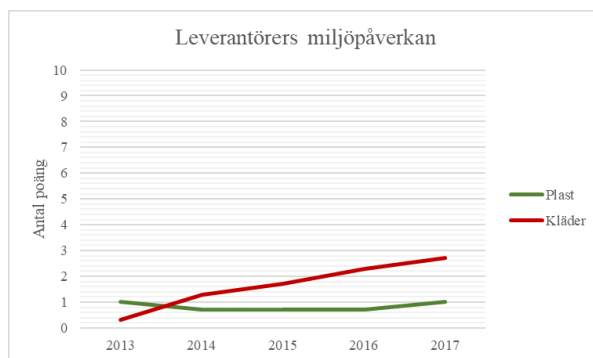
Figur 17 – Total poäng för avlopp och avfall per företag i klädindustrin

Genomsnittspoängen visar att båda industrierna redovisar indikatorerna för avlopp och avfall i liten utsträckning. Trots detta visar resultatet på en stor skillnad i vilken utsträckning plast- och klädindustrin redovisar dessa indikatorer.

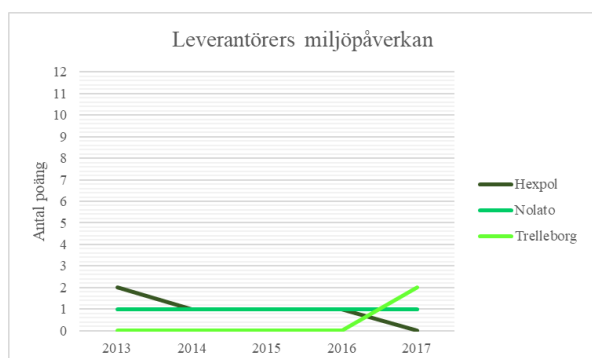
Resultatet visar att Gina Tricot inte redovisar någon av indikatorerna för något av åren. För resten av företagen är det stora svängningar sett till vilken utsträckning de redovisar indikatorerna. Klädföretagen visar på störst svängningar, men detta får ingen effekt på industrins utvecklingskurva eftersom H&M:s förändring samtliga år slås ut av KappAhl:s förändring och vice versa.

4.2.3.4 Leverantörers påverkan

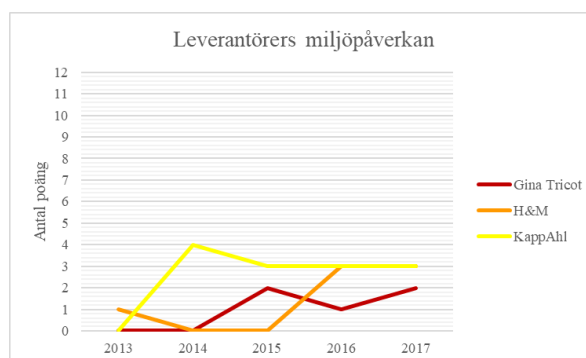
I kategorin 'leverantörers miljöpåverkan' redovisas indikatorer avseende företagens bedömning av nya leverantörer genom miljökriterium samt identifierad miljöpåverkan i värdekedjan.



Figur 18 – Total poäng för leverantörers miljöpåverkan per industri



Figur 19 – Total poäng för leverantörers miljöpåverkan per företag i plastindustrin



Figur 20 – Total poäng för leverantörers miljöpåverkan per företag i klädindustrin

Hur plast- och klädindustrin redovisar leverantörers miljöpåverkan skiljer sig. Företagen inom klädindustrin redovisar i större utsträckning än företagen i plastindustrin och resultatet visar att klädindustrin har en positiv utvecklingskurva.

En bidragande faktor till att klädindustrin har en positiv utvecklingskurva är eftersom KappAhl börjar redovisa sina leverantörers miljöpåverkan på ett utförligt sätt. Även H&M bidrar till den positiva förändringen genom att de går från att inte ha redovisat någonting om sina leverantörers miljöpåverkan till att 2016 börja använda framarbetade miljökriterium för att bedöma och godkänna nya leverantörer.

5 Analys

I detta kapitel kommer en analys av studiens resultat, i förhållande till den referensram som presenterats. Analysen bygger på tänkbara anledningar till att redovisningen av miljöindikatorer skiljer sig mellan plast- och klädindustrin.

5.1 Övergripande om redovisningen

5.1.1 Biologisk mångfald

Det är intressant hur samtliga företag i respektive industri har valt att hantera kategorin 'biologisk mångfald'. Detta kopplat till att Borglund, Frostenson och Windell (2010) menar på att företag ska fokusera på att redovisa de indikatorer som är relevanta för respektive företag, är det värt att belysa att inget av företagen i studien har valt att redovisa företagets miljöpåverkan på biologisk mångfald. Författarna anser att det är högst relevant för dessa företag att redovisa denna kategori, bland annat eftersom många djur på grund av miljöpåverkan har dött ut de senaste 30 åren. Detta är endast ett exempel på hur hotet mot biologisk mångfald de senaste åren har uppmärksammats i media, där diskussionerna har kretsat kring att tillverkande företag är en bidragande faktor till detta utfall. Denna uppmärksamhet innebär att det finns ett yttre tryck som borde leda till att företag redovisar den skada de förorsakar, men trots detta väljer företagen att inte redovisa denna kategori. En anledning till att företagen inte redovisar något om biologisk mångfald skulle kunna vara kopplat till vad Grahovar (2016) redogör för. Nämligen att denna kategori kan upplevas som svår att mäta och precisera och att företag därmed exkluderar kategorin i sin redovisning.

Huruvida det verkligen är svårigheten i att mäta och precisera kategorin 'biologisk mångfald' som är anledningen till att företagen väljer att inte redovisa är inte helt självklar. Att skylla på att det finns svårigheter med mätningen av dessa indikatorer kan vara en ursäkt från företagets sida för att slippa lägga tid och energi på att redovisa denna kategori. Det kan även tänkas vara en ursäkt för att dölja negativ data som mätningen har visat. Om denna negativa data redovisas finns en risk att företagets intressenter uppfattar det som att företagen inte tar sitt sociala ansvar. Att uppfattas på detta sätt är självklart inget företagen vill riskera, då det kan leda till att de förlorar bland annat kunder, investerare och leverantörer. Detta resonemang stöds av vad Hummel och Schlick (2016) presenterar, nämligen att företag agerar på detta sätt för att skydda sin organisatoriska legitimitet.

5.1.2 Kundgrupper

I likhet med hur Arwefeldt (2017) beskriver att olika företag kan ha olika kundgrupper har författarna identifierat att de två industrierna i denna studie har olika relationer till sina slutkunder. Där företagen i plastindustrin producerar och levererar till en köpare som i sin tur säljer vidare till konsumenten av produkterna och företagen i klädindustrin tillverkar och säljer istället direkt till den enskilda konsumenten. Klädföretagen är därmed de företag som är mer synliga på marknaden, men det som är intressant är att resultatet i denna studie motsätter vad Haddock-Fraser (2012) redogör för. Nämligen att det är de företag som är mest synliga som väljer att redovisa i större utsträckning. I denna studie visar resultatet dock att det är de företag som är mindre synliga som redovisar miljöindikatorer i större utsträckning. En tänkbar anledning till detta skulle kunna vara att den köpare som plastföretagen levererar till ställer högre krav på dessa företag som leverantör. Kraven kan avse att dessa företag ska förhålla sig till olika standarder och certifieringar kopplat till hållbarhetsarbete. Skillnaden mellan plast- och klädindustrins relation till slutkunden utgörs främst av olika beslutsmonster, där klädindustrins köpare är privatpersoner som inte är lika rationella i sina beslutsmonster, i jämförelse med plastföretagens köpare.

5.1.3 Visuell kommunikation

Något som skiljer redovisningen av miljöindikatorerna åt mellan industrierna är att klädföretagen redovisar med hjälp av färg och bilder i större omfattning än vad plastföretagen gör. En anledning till detta skulle kunna vara eftersom de har en mer direkt relation till slutkunden. Genom att använda mycket färg och bilder kan klädföretagen genom redovisningen upplevas som inspirerande. Detta sätt att redovisa skulle kunna vara en strategi från företagets sida, vilket går i linje med vad Deegan (2002) och O'Connor (2013) redogör för. Båda två menar på att företag kan påverka användaren genom att avleda uppmärksamheten från problemet i form av att få användaren att fokusera på annat. Ett exempel på vad företagets strategi kan syfta till är att vid första anblick förmedla en positiv bild av innehållet, snarare än att användaren ska fokusera på det faktiska innehållet i form av negativ miljöpåverkan. Björkander och Larsson (u.å.) menar på att företagen kan göra ett aktivt val att medvetet påverka användaren, men frågan är om det är värt den risk som företagen i och med denna strategi tar. Risken är att det kan skapa en missvisande bild, då användaren tenderar att lita på det som presenteras visuellt istället för att genomgående läsa vad som faktiskt redovisas. Om intressenter uppfattar redovisningen som missvisande kan förtroendet för företaget minska och att intressenten i värsta fall väljer bort företaget.

Genom att företagen i respektive industri har olika kopplingar till slutkunderna fokuserar de som ovan nämnt på att redovisa miljöpåverkan på olika sätt. Det som är intressant att diskutera är om klädföretagens redovisning kan anses avspegla en övergripande helhetsbild av företaget, som Rimmel (2016) menar på att offentliggörandet av denna information ska syfta till att göra. Författarna tolkar klädföretagens sätt att redovisa miljöpåverkan som ett sätt att marknadsföra sitt varumärke och sina produkter på. Författarna grundar detta på att det i samtliga klädföretags redovisning bland annat finns bilder på modeller som bär upp deras produkter.

5.2 Omfattningen av miljöindikatorer

5.2.1 Lagändring angående hållbarhetsrapportering

I och med ökningen av valbara redovisningsindikatorer de senaste åren kan det lätt antas att företag också väljer att redovisa fler indikatorer, men resultatet i denna studie visar på att endast tre av företagen ökar antal redovisade indikatorer sett över åren som studerats. Detta bidrar till att det är svårt att avgöra om det, i likhet med vad KPMG (2016) redogör för, beror på ökat engagemang för hållbarhetsredovisning eller om det faktiskt beror på ökad osäkerhet kring vilka indikatorer som är av relevans att redovisa.

Det har inte endast skett en ökning av antal redovisningsindikatorer, även en lagändring, som ställer krav på att en del företag ska hållbarhetsrapportera, har tillkommit under den tidshorisont som studerats. Det kan lätt antas att lagkravet har bidragit till minskad osäkerhet kring vad som är relevant att redovisa, men resultatet i denna studie visar dock inte på detta. Två av företagen redovisar färre antal indikatorer efter lagkravet, vilket skulle kunna tänkas vara grundat i att företagen anser att deras redovisning är för avslöjande i jämförelse med vad lagen kräver. År 2017 är första året efter att företagen blivit berörda av lagändringen och det kan därmed vara svårt att avgöra vad som är tillräckligt och vad som är för mycket, i förhållande till andra företag i samma industri. Två företag redovisar å andra sidan en ökning av antal redovisade indikatorer 2017. Trelleborg är ett av dessa företag och det kan tänkas att lagkravet har bidragit till minskad osäkerhet kring vilka krav som ställs samt ökad medvetenhet kring vilka indikatorer som anses vara relevanta för Trelleborg. De två resterande företagen, det vill säga Gina Tricot och H&M, visar inte på en utveckling av antal redovisade indikatorer.

Då resultatet visar på olika utveckling efter lagändringen går det inte att se ett mönster som beskriver hur lagkravet för hållbarhetsredovisning har påverkat de berörda företagen. Det är heller inte möjligt för författarna att uttala sig om eventuella trender till följd av lagkravet, eftersom det endast gått ett år efter att företagen blivit berörda och redovisningen eventuellt har påverkats.

5.2.2 Börsnoterat vs. icke börsnoterat

Genomgående för Gina Tricot:s redovisning av miljöindikatorer är att det är i liten utsträckning, i form av att de redovisar få antal indikatorer. Anledningen till detta skulle kunna vara samma anledning till att samtliga företag inte redovisar kategorin biologisk mångfald. En annan anledning till att Gina Tricot:s redovisning skiljer sig från de andra företagens skulle kunna bero på att företaget är det enda som inte är börsnoterat. Detta går att koppla till Dowling och Pfeffer (1975) som menar på att ett icke-börsnoterat företag inte har samma behov av att framstå som legitima i lika stor utsträckning som börsnoterade företag. Det kan tänkas att de företag som inte är börsnoterade exempelvis har färre antal aktieägare som ställer krav på att företaget ska vara transparent och jämförbart med andra företag.

Detta argument går dock att utveckla med hjälp av Ljungs (1992) resonemang om att olika företag har olika intressenter och olika intressenter ställer olika krav, då det är svårmotiverat att enda anledningen till att Gina Tricot redovisar i liten utsträckning skulle beror på att de inte är börsnoterade. Det är förståeligt att företaget inte har samma krav på sig från eventuella investerare, men det är svårt att hitta anledningar till att företaget inte vill framstå som legitima gentemot exempelvis sina kunder och leverantörer.

5.2.3 Företagens storlek

Variationen av företagens storlek är inte av lika stor spridning i plastindustrin som i klädindustrin. Detta kan vara en bidragande faktor till att resultatet skiljer sig mellan industrierna, avseende i vilken utsträckning de redovisar.

Det som är intressant avseende företagen i plastindustrin är att både Trelleborg och Hexpol är noterade som *Large Cap*-företag, men trots detta redovisar i olika utsträckning. Vad som dock är värt att uppmärksamma är att redovisningen 2017 var mer likartad än tidigare år, då Hexpol minskar antal redovisade indikatorer och Trelleborg ökar antal redovisade indikatorer. Som diskuterades i avsnitt 5.2.1 kan detta tänkas bero på lagändringen.

Ytterligare något som är av intresse är att Hexpol och Nolato är av olika storlekar, men trots detta redovisar miljöindikatorer i liknande utsträckning. Att Hexpol och Nolato, trots storleksskillnad, redovisar i liknande utsträckning skulle kunna vara kopplat till vad Grahovar (2016) redovisar kring härmning. Nolato är noterat som ett mindre företag, i jämförelse med Hexpol, och kan tänkas utgå från att Hexpol vet vad som är relevant att redovisa eftersom de är ett större företag. Ytterligare en anledning skulle kunna vara att det inom denna industrin finns en etablerad praxis kring rapportering av miljöindikatorer.

Det som är intressant är varför Nolato inte härmar Trelleborg, eftersom även detta företag är noterat som ett *Large Cap*-företag. Att Nolato inte härmar Trelleborg bidrar till att det inte går att se ett mönster om att företag väljer att härma andra företag utifrån dess storlek, men med hjälp av vad Adams och McNicholas (2007) presenterar går det att ana att företag väljer att härma det företag som anses veta bäst vad som är relevant att redovisa.

Något som är intressant angående klädföretagen är att de redovisar miljöindikatorerna i olika utsträckning och att de är av olika storlekar, men resultatet i denna industri motsätter sig resultatet från plastindustrin, som diskuterats ovan. Utifrån Cooks (1989) resonemang kring hållbarhetsredovisning kan det tänkas att anledningen till att H&M och KappAhl redovisar miljöindikatorer i större utsträckning än vad Gina Tricot gör, beror på att dessa företag är i större behov av att utjämna informationsasymmetri utifrån storleksskillnaden. Detta skulle även kunna vara en tänkbar anledning till att H&M redovisar i större utsträckning än vad KappAhl gör. H&M är noterat som ett *Large Cap*-företag, medan KappAhl är noterat som ett *Mid Cap*-företag. Med storlek som utgångspunkt kan det därmed anses naturligt att H&M redovisar i större utsträckning än vad KappAhl gör, då ett större företag möjligtvis välja att prioritera detta typ av arbete i större utsträckning kopplat till bland annat högre krav från företagets intressentgrupper.

5.3 Skillnader mellan industrierna och företagen utifrån särskilda kategorier

Resultatet visar att redovisningen av miljöindikatorer skiljer sig mellan plast- och klädindustrin. Båda industrierna är inom tillverkningsbranschen, som har en stor negativ miljöpåverkan och det är därmed intressant varför det skiljer sig mellan dessa två industrier.

Det går att diskutera varför samtliga företag i klädindustrin, till skillnad från plastföretagen, har valt att inte redovisa indikatorerna EN7 och EN21. Det kan tänkas bero på att det har utvecklats praxis för denna industri relaterat till vad som ska redovisas enligt dessa indikatorer. Det kan även antas bero på att företagen i denna industri härmar varandra och därmed utesluter samma indikatorer. Detta antagande skulle kunna ligga till grund för att praxis utvecklas även åt andra hållet. Resultatet hade kunnat se annorlunda ut om H&M, som ett *Large Cap*-företag, hade redovisat dessa indikatorer och att de andra företagen i klädindustrin därmed tar efter H&M och då redovisar på liknande sätt.

Företagens eventuellt olika tolkningar av riktlinjerna och de olika indikatorerna ligger till grund för författarnas bedömning av vilken utsträckning företagen redovisar miljöindikatorerna.

Företagens tolkningar kan därmed vara ytterligare en förklaring till varför redovisningen skiljer sig mellan företagen i plast- och klädindustrin.

5.3.1 Energi och utsläpp

Författarna har identifierat en relation mellan kategorierna 'energi och utsläpp'. Gemensamt för samtliga företag är att dessa två kategorier redovisas i anslutning till eller i samband med varandra. I de fall där dessa kategorier har presenterats i samband med varandra har företagen redovisat att en del av utsläppen beror på företagets energiförbrukning. Det kan därför antas att industriernas utvecklingskurvor borde följa varandra för båda kategorierna, dock är detta inte fallet. Skillnaden är att plastindustrins utvecklingskurvor för kategorierna 'energi och utsläpp' korrelerar, men det gör kategorierna inte för klädindustrin. En bakomliggande orsak skulle kunna vara att företagen i klädindustrin har valt att prioritera de indikatorer som är lättare för användaren att förstå. Författarna grundar detta på ett antagande om att det finns en större medvetenhet kring miljöpåverkan förorsakat av utsläpp, i jämförelse med energiförbrukning. Den främsta anledningen till att klädföretagen valt att fokusera på att redovisa de indikatorer som upplevs vara de mest uppmärksammade skulle därmed kunna förklaras med hjälp av det som Mobus (2005) presenterar om att företag frivilligt väljer att publicera information för att bibehålla eller uppnå legitimitet gentemot sina användare.

Medvetenheten kring miljöpåverkan som förorsakas av utsläpp kan vara större, men frågan är hur mycket exempelvis en kund tar företags miljöpåverkan utifrån utsläpp i beaktning när de ska besluta om vilket företag de ska handla av. Som tidigare diskuterat är klädföretagens kunder inte lika rationella vid beslutsfattande som ett handlande företag är. Det kan antas att klädföretagen, som handlar med privatpersoner, löper lägre risk att förlora kunder som en följd av att de utesluter information om miljöpåverkan i form av utsläpp, i jämförelse med företagen i plastindustrin.

5.3.2 Avlopp och avfall

Ytterligare en skillnad som är intressant att lyfta fram är industriernas sätt att redovisa för kategorin 'avlopp och avfall'. Även redovisning av denna kategori visar att företagen i klädindustrin redovisar i en mindre utsträckning än vad företagen i plastindustrin gör. I båda industrierna är dock variansen mellan åren stor. En anledning till detta skulle kunna vara att dessa indikatorer anses svåra att redovisa. Utifrån antagandet om att exempelvis färgning och behandling av textilier har en stor påverkan på det vatten som släppts ut i avloppen anses det dock relevant att redovisa denna typ av miljöpåverkan i större utsträckning. En anledning till att företagen i klädindustrin har valt att göra på detta sätt skulle kunna vara kopplat till att

företagen vill behålla sin legitimitet. Detta går dock inte i linje med vad offentliggörandet av information faktiskt syftar till att bidra till. Detta resonemang går i linje med det som Hummel och Schlick (2016) redogör för. Att redovisa innebär inte att företag per automatik tillhandahåller legitimitet och att uppfattas som legitim behöver nödvändigtvis inte vara lika med att företag har en transparent redovisning.

5.3.3 Leverantörers miljöpåverkan

Ett delresultat av denna studie visar att utsträckningen som företagen i respektive industri har redovisat kategorin 'leverantörers miljöpåverkan' skiljer sig mellan industrierna. Detta är ett utmärkande resultat då det är den enda kategori där klädindustrin har redovisat i större utsträckning än plastindustrin. En bakomliggande anledning till detta resultat kan tänkas vara kopplat till att olika delar i en värdekedja har en negativ påverkan på miljön. Alla aktörer i värdekedjan gör avtryck i processen från råmaterial till färdig produkt, vilket innebär att det företag som säljer den slutliga produkten vanligen får stå för den negativa miljöpåverkan som eventuellt uppstått under processens gång. Detta innebär att de företag som har en mer direkt relation till slutkunden är mer marknadskänsliga och löper därmed större risk att framstå negativt i media, där de kritiserats för att inte ta sitt ansvar gällande exempelvis hållbar produktion. Utifrån detta delresultat kan det tänkas att företagen i klädindustrin jobbar mer aktivt med miljökriterium för att ta sitt ansvar och arbetar för att göra sin värdekedja mer hållbar.

Författarna upplever att medial uppmärksamhet bidrar till att användare till företagets produkter blir mer medvetna om vad företagen förorsakar för skada på miljön. Klädföretag uppfattas som mer debatterade i media, men en intressant fråga att lyfta är varför plastföretag inte upplevs lika debatterade, med tanke på att även plastprodukter är något som används dagligen och är något som har en negativ miljöpåverkan. En följd till att plastföretag inte får lika mycket uppmärksamhet i media kan tänkas vara att medvetenheten och kunskapen om produkternas negativa påverkan på miljön är mindre, i jämförelse med medvetenheten kring klädernas miljöpåverkan. Resultatet i denna studie hade kunnat se annorlunda ut om plastföretagen fått större medial uppmärksamhet, då det hade bidragit till en större kännedom kring produkternas miljöpåverkan. Användare kan då tänkas ställa högre krav på att företagen ska fokusera på att arbeta för mer hållbara alternativ, exempelvis för råmaterial. Detta i sin tur kan tänkas leda till att företagen i plastindustrin ställer högre krav på sina leverantörer, genom att granska dem mer noggrant och i större utsträckning än vad de idag gör.

Varför klädindustrin redovisar i större utsträckning kan tänkas bero på att företagen inom denna industri idag har större möjlighet till att ställa högre krav på sina leverantörer, eftersom det finns fler hållbara alternativ inom denna industri.

6 Slutsats

I detta avslutande kapitel besvaras studiens frågeställningar. Författarna framför slutsatserna för studien och kapitlet avslutas med förslag till fortsatta studier samt en reflektion kring studien.

6.1 Avslutande diskussion

Denna studie visar att tillverkningsföretag i plast- och klädindustrin redovisar miljöindikatorer i olika utsträckning. Ett anmärkningsvärt resultat är att inget av företagen i någon av industrierna har redovisat samtliga indikatorer och det skiljer sig för det mesta mellan industrierna vilka indikatorer som företagen valt att inte redovisa. Eftersom GRI är ett ramverk som inte är tvingande, medför detta att företag har möjlighet till att själva välja i vilken utsträckning och vad de vill redovisa. Trots att företagen förhåller sig till samma ramverk går det att konstatera att redovisningen mellan de olika företagen skiljer sig åt, vilket medför att jämförbarheten företagen emellan minskar. Företagen inom plastindustrin redovisar både fler indikatorer och mer utförligt än företagen i klädindustrin. Det går att konstatera att plastindustrin är en mer mogen industri när det kommer till att redovisa miljöindikatorer, genom att de redovisar denna information i större utsträckning.

Ramverket GRI syftar till att företag ska redovisa de indikatorer som är väsentliga för företaget i förhållande till dess intressenter och den industri de verkar inom. Flexibiliteten i riktlinjerna, samt att indikatorerna är av olika stor väsentlighet för olika industrier bidrar till att redovisningen av hållbarhetsinformation inom plast- och klädindustrin skiljer sig. Dessa skillnader medför att jämförbarheten mellan dessa industrier minskar.

Författarna har fastställt att de två industrierna har olika relationer till slutkunden. Utifrån detta går det att konstatera att företagen i klädindustrin är mer säljande avseende redovisningen av miljöindikatorer. Dessa företag påverkar användaren av redovisningen genom visuell kommunikation i större utsträckning än vad plastföretagen gör. Baserat på användandet av visuell kommunikation anses klädföretagen använda redovisningen mer i marknadsföringssyfte mot intressenterna, i jämförelse med vad de upplevs använda den till att upplysa om företagets miljöpåverkan.

En utmärkande skillnad mellan företagen i klädindustrin är att Gina Tricot redovisar i betydligt mindre utsträckning i jämförelse med både H&M och KappAhl. Det är uppenbart att Gina Tricot har organisatorisk legitimitet, eftersom de har kunder som köper och konsumerar de

produkter som företaget tillverkar. I och med att medvetenheten kring miljöpåverkan har ökat de senaste åren är det högst relevant att även Gina Tricot är transparenta och jämförbara gentemot sina intressenter för att de ska kunna behålla sin organisatoriska legitimitet framöver.

Att företagen kan tänkas ha olika antal aktieägare skulle kunna vara en anledning till att redovisningen av miljöindikatorer skiljer sig mellan industrierna, men i och med att det finns en skevhet i urvalet går det inte att konstatera detta utifrån studiens resultat. Om företagen är börsnoterade eller inte är ytterligare en aspekt som kan ligga till grund för skillnaderna i redovisningen, men i och med att urvalet även här har en påverkan går det inte att konstatera detta i denna studie. Det går dock att konstatera att redovisningen av miljöindikatorer har förändrats för företagen i de två industrierna mellan 2013 och 2017, dock går det inte att se ett mönster i förändringarna.

Författarna anser att det finns tre huvudsakliga anledningar som förklarar varför industrierna redovisar i olika utsträckning. En av anledningarna är på grund av att företagen inte vet vad de ska redovisa. En förklaring till detta kan vara att företagens intressenter ställer olika krav och efterfrågar olika information. Ytterligare en anledning till att redovisningen skiljer mellan industrierna är att företagen inte kan redovisa verksamhetens miljöpåverkan. Det kan tänkas att data avseende miljöpåverkan är svår att mäta eller att det finns osäkerhet kring hur företagen ska redovisa. Den tredje anledningen till att industrierna redovisar i olika utsträckning är kopplat till att företagen inte vill redovisa. Förklaringen till detta kan vara kopplat till företagens legitimitet, vilket innebär att företagen väljer att exkludera information som ger en negativ bild av företagen och dess verksamhet.

Genom att ha studerat i vilken utsträckning företagen inom dessa två branscher redovisar miljöindikatorer samt hur redovisningen förändrat över tid, bidrar denna studie till diskussionen kring varför redovisningen skiljer sig mellan två industrier som båda har stor negativ miljöpåverkan.

6.2 Förslag till fortsatta studier

Förslag till fortsatta studier är att inkludera den ekonomiska och sociala aspekten som hållbarhetsredovisning syftar till att återspegla. Även att studera och jämföra andra industrier som har en stor miljöpåverkan hade varit intressant för att bidra ytterligare till diskussionen kring skillnader av redovisning. Ytterligare ett alternativ är att urvalet består av företag inom plast- och klädingindustrin, men att inkludera företag från andra länder i studien. Ett sista förslag

till fortsatta studier är att studera redovisning av miljöpåverkan, utifrån en kombination av olika ramverk och riktlinjer.

6.3 Reflektioner

Baserat på studiens urval har författarna kommit fram till att redovisningen av miljöindikatorer skiljer sig mellan plast- och klädindustrin. Detta har konstaterats utifrån de sex företag som valts att representera industrierna. Detta betyder dock inte att studiens resultat avspeglar industrierna som stort och resultatet kan därmed inte användas för att generalisera industriernas redovisning av miljöindikatorer.

Om denna studie hade genomförts igen hade arbetsgången sett likadant ut. Både datainsamling och datahantering hade gjorts på samma sätt, då det anses vara relevant information och tillvägagångssätt för att besvara studies syfte. Något som dock hade gjorts annorlunda är urvalet. Ett mer jämt urval hade valts, sett till företagens ägarform och storlek. Även ett större urval hade ökat möjligheten att se eventuella mönster i resultatet och därefter kunna dra generella slutsatser om de två industrierna.

Referenser

- 32014L0095. (2014). *Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU*. [Elektronisk] EUR-Lex. Tillgänglig: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/?uri=CELEX:32014L0095> [2018-11-29]
- Adams, C. & McNicholas, P. (2007). Making a differens: Sustainability reporting, accountability and organizational change. [Elektronisk] *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 20 (3), s.382-402. Tillgänglig: Emerald Insight [2018-11-16]
- Arvidsson, S. (2010). Communication of Corporate Social Responsibility: A Study of the Views of Management Teams in Large Companies. *Journal of Business Ethics*, vol. 96 (3), s. 339-354. Tillgänglig: Springer Link [2018-11-29]
- Arwefeldt, A. (2017). Affärsnyttan med hållbarhetsarbete. [Elektronisk] *Företagande.se*, 24 april. Tillgänglig: <https://www.foretagande.se/affarsutveckling/affarsnyttan-med-hallbarhetsarbete/> [2018-12-06]
- Baboukardos, D. & Rimmel, G. (2016). Value relevance of accounting information under an integrated reporting approach: A research note. [Elektronisk] *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 35 (4), s.437–452. Tillgänglig: ScienceDirect [2018-11-09]
- Belkhir, L., Bernard, S. & Abdelgadir, S. (2017). Does GRI reporting impact environmental sustainability? A cross-industry analysis of CO₂ emissions performance between GRI-reporting and non-reporting companies. [Elektronisk] *Management of Environmental Quality*, vol. 28 (2), s. 138-155. Tillgänglig: ProQuest [2019-01-08]
- Borglund, T., Frostenson, M. & Windell, K. (2010). *Effekterna av hållbarhetsredovisning: En studie av konsekvenserna av de nya riktlinjerna om hållbarhetsinformation i statligt ägda företag*. Stockholm: Regeringskansliet.
- Bryman, A. & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 3. uppl. Stockholm: Liber AB.
- Clarkson, M. (1995). A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. [Elektronisk]. *Academy of Management Review*, vol 20 (1), s. 92-117.
- Cook, T.E. (1989). Voluntary Corporate Disclosure by Swedish Companies. [Elektronisk] *Journal of International Financial Management & Accounting*, vol. 1 (2), s. 171 – 195. Tillgänglig: Willey online library [2018-11-29]
- Damberg, M. & Johansson, M. 2016. "Nu ställer vi krav på hållbarhet för företag". Tillgänglig: <https://www.svd.se/nu-staller-vi-krav-pa-hallbarhet-for-foretag> [2018-11-07].
- Deegan, C. (2002). The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. [Elektronisk] *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 15 (3), s. 282–311. Tillgänglig: Emerald Insight [2018-11-19]

- Dowling, J. & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior. [Elektronisk] *The Pacific Sociological Review* vol. 18 (1), s.122–136. Tillgänglig: JStor [2018-11-19]
- Europeiska kommissionen. 2015. *Hållbar produktion och konsumtion*. Tillgänglig: http://ec.europa.eu/environment/basics/green-economy/sustainable-development/index_sv.htm [2018-11-08].
- Freeman, R.E. (1984). *Strategic management: A stakeholder approach*. Boston: Pitman.
- Global Reporting Initiativ. (u.å.a). *GRI Standards*. [Elektronisk]. Tillgänglig: <https://www.globalreporting.org/standards> [2018-11-12]
- Global Reporting Initiativ. (u.å.b). *Questions and feedback*. [Elektronisk]. Tillgänglig: <https://www.globalreporting.org/standards/questions-and-feedback/transitioning-from-g4-to-gri-standards/> [2018-12-07]
- Gommel, S. (2016). Medvetna konsumenter pressar handlarna. [Elektronisk] *Dagens Industri*, 17 november. Tillgänglig: <https://www.di.se/nyheter/medvetna-konsumenter-pressar-handlarna/> [2018-11-29].
- Guthrie, J & Abeysekera, I. (2006) Content analysis of social, environmental reporting: what is new? [Elektronisk] *Journal of Human Resource Costing & Accounting* vol. 10 (2), s. 114-126. Tillgänglig: Emerald Insight. [2019-01-07]
- Guthrie, J. & Parker, L. (1989). Corporate Social Reporting: A Rebuttal of Legitimacy Theory. [Elektronisk] *Accounting and Business Research* vol. 19 (76), s.343-352. Tillgänglig: Business Source Premier. [2018-11-19]
- Grahoval, M. (2016). *Hållbarhetsredovisningens innehåll: Vad har en inverkan på hur hållbarhetsredovisningens innehåll upprättas?* Göteborg: Göteborgs universitet.
- Haddock-Fraser, J. (2012). The Role of the News Media in Influencing Corporate Environmental Sustainable Development: An Alternative Methodology to Assess Stakeholder Engagement. [Elektronisk] *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, vol. 19, s. 327–342. Tillgänglig: Wiley Online Library. [2018-12-05].
- Handelns Utvecklingsråd. 2014. *Hållbarhetsredovisning i svensk detaljhandel – roll, relevans och nytta*. Stockholm: Handelns Utvecklingsråd. Tillgänglig: <http://handelsradet.se/wp-content/uploads/2014/11/2013-2-Hallbarhetsredovisning-i-svensk-detaljhandel-Exsum.pdf> [2018-11-08].
- Harrison, J. (2013). Stakeholder Theory. I Eric H. Kessler (red.) *Encyclopedia of Management Theory*. Thousand Oaks: SAGE Publications, Ltd.
- Hedberg, C-J. & von Malmborg, F. (2003). The global reporting initiative and corporate sustainability reporting in Swedish companies. [Elektronisk] *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, vol. 10 (3), s.153-164. Tillgänglig: Wiley Online Library. [2018-11-09].

- Hummel, K. & Schlick, C. (2016). The relationship between sustainability performance and sustainability disclosure – Reconciling voluntary disclosure theory and legitimacy theory. [Elektronisk] *Journal of Accounting and Public Policy*, vol 35 (5), s.455-476. Tillgänglig: ScienceDirect. [2018-11-21].
- Jonäll, K. & Rimmel, G. (2018). Teorier inom redovisning för hållbarhet. I Rimmel, G. (red.) *Redovisning för hållbarhet*. Stockholm: Sanoma utbildning, ss. 33–49.
- Kelly, M. (2015). Visual Communication Design as a form of public pedagogy. [Elektronisk] *Australian Journal of Adult Learning*, vol 55 (3), s.390-407. Tillgänglig: ProQuest. [2018-12-06].
- Kozlowski, A., Searci, C. & Bardecki, M. (2015). Corporate sustainability reporting in the apparel industry: An analysis of indicators disclosed. [Elektronisk] *International Journal of Productivity and Performance Management*, vol.64 (3), s. 377-397. Tillgänglig: Emerald Insight. [2018-11-12]
- KPMG. (2016). *Carrots & Sticks - Global trends in sustainability reporting regulation and policy*.
- KPMG. (2017). *The road ahead – The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2017*.
- Lindholm, I. (2018-04-24). *SIS får bidrag för ISO-sekretariat för återvinning av plast*. [Elektronisk] Tillgänglig: <https://miljo-utveckling.se/sis-far-iso-sekretariat-for-atervinning-av-plast/> [2018-11-13]
- Ljung, A. (1992). *En longitudinell studie av utvecklingen i två svenska företag*. Stockholm: Handelshögskolan i Stockholm.
- Löhman, O. & Steinholtz, D. (2004). *Det ansvarsfulla företaget – Corporate Social Responsibility i praktiken*. Stockholm: Ekerlids Förlag.
- Lönnrot, V. (2018). Klimathjältar och utsläppsskurkar i näringslivet. *Göteborgsposten*, 5 november.
- McKinsey&Company. (2017). *The State of Fashion 2017*. Tillgänglig: <https://www.mckinsey.com/industries/retail/our-insights/the-state-of-fashion> [2018-11-19].
- Mihaela, N. (2013) Environmental monitoring and sustainable development. [Elektronisk] *Economic Science Series* vol. 22 (2), s. 116-125. Tillgänglig: Business Source Premier. [2018-11-19].
- Mobus, J. (2005). Mandatory environmental disclosures in a legitimacy theory context [Elektronisk] *Accounting, auditing & accountability Journal* vol. 18 (4), s.492-617. Tillgänglig: Emerald Insight. [2018-11-19].
- Mwanzaa, M. & Mbohwb, C. (2017). Major Obstacles to Sustainability in the Plastic Industry. [Elektronisk]. *Procedia Manufacturing*, vol 8, s. 121–128. Tillgänglig: ScienceDirect. [2018-12-13].

- Naturvårdsverket (2018-08-23). *Textilkonsumtion per person i Sverige*. [Elektronisk] Tillgänglig: <https://www.naturvardsverket.se/Sa-mar-miljon/Statistik-A-O/Textil/> [2018-11-12].
- Nolato (2017). *Vårt hållbarhetsarbete 2017*. [Elektronisk] Tillgänglig: <https://www.nolato.se/sv-SE/ansvarsfullt-foretagande/hallbarhetsrapport> [Hämtad 2018-12-06].
- Ny Teknik. (2018-05-29). *Långt från målet om max 40 plastpåsar per svensk*. [Elektronisk] Ny Teknik, 29 maj. Tillgänglig: <https://www.nyteknik.se/miljo/langt-fran-malet-om-max-40-plastpasaer-per-svensk-6916985> [2018-11-13]
- O'Connor, Z. (2013). Colour, contrast and gestalt theories of perception: The impact in contemporary visual communications design. [Elektronisk] *Colour Research and Application*, vol. 40 (1), s.85-92. Tillgänglig: Wiley Online Library. [2018-12-06].
- Pal, R. & Gander, J. (2018). Modelling environmental value: An examination of sustainable business models within the fashion industry. [Elektronisk] *Journal of Cleaner Production*, vol. 184, s. 251–263. Tillgänglig: ScienceDirect. [2018-11-12].
- Regeringskansliet. 2016. *Företagens rapportering om hållbar utveckling och mångfaldspolicy*. Tillgänglig: <https://www.regeringen.se/rattsliga-dokument/lagratsremiss/2016/05/foretagens-rapportering-om-hallbarhet-och-mangfaldspolicy/> [2018-11-08].
- Rimmel, G. (2016). Disclosure teorier. I Jonäll, K & Rimmel, G. (red.) *Redovisningsteorier*. Stockholm: Sanoma utbildning, ss. 77-87.
- Svenska FN-förbundet (u.å.). *Globala målen för hållbar utveckling*. [Elektronisk]. Tillgänglig: <https://fn.se/globala-malen-for-hallbar-utveckling/> [2018-11-29].
- Svenska FN-förbundet (2016). *FN-fakta Hållbar utveckling*. [Elektronisk]. Tillgänglig: <https://fn.se/wp-content/uploads/2016/08/Faktablad-2-12-H%C3%A5llbar-utveckling.pdf> [2018-11-29].
- Swedish Standards Institute. (u.å.). *Hållbarhet*. [Elektronisk] Tillgänglig: <https://www.sis.se/utbildning/vrautbildningsomrden/hallbarhet/> [2018-11-12].
- Trelleborg (2016). *Corporate Responsibility Report 2016*. [Elektronisk] Tillgänglig: <http://www.trelleborg.com/sv/investerare/rapporter/cr-redovisningar> [Hämtad 2018-12-06].
- UN Environment. (u.å.) 'A line in the sand' – *Global Commitment to eliminate plastic pollution at the source*. [Elektronisk]. Tillgänglig: <https://www.unenvironment.org/news-and-stories/press-release/> [2018-11-12].
- Världsnaturfonden WWF. (2018). *Living Planet Report 2018: Svensk sammanfattning*. Solna: Världsnaturfonden WWF. Tillgänglig: https://www.wwf.se/source.php/1751804/18-1322%20LPR_2018_181028_Final.pdf [2018-11-07].

Världsnaturfonden WWF. (2017). *Mänsklig påverkan*. [Elektronisk]. Solna: WWF Tillgänglig: <http://www.wwf.se/wwfs-arbete/klimat/mansklig-paverkan/1124268-mansklig-paverkan-klimat> [2018-11-08].

Världsnaturfonden WWF. (2018-02-13). *Vad händer med klimatet?* [Elektronisk]. Solna: WWF. Tillgänglig: <https://www.wwf.se/wwfs-arbete/klimat/vad-ar-klimatforandringarna/1124260-vad-ar-klimatforandringarna> [2018-11-07].

Zinenko, A., Rovira, M. R. & Montiel, I. (2015). The fit of the social responsibility ISO 26000 within the CSR instruments. [Elektronisk]. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, vol. 6 (4), s. 498-526. Tillgänglig: Emerald Insight [2019-01-08].

Bilagor

Bilaga 1 - Svensk översättning av GRI G4-EN

Material

G4-EN1

Materialanvändning i vikt eller volym

- a. Redovisa total vikt eller volym av materialen som används för att producera och paketera organisationens primära produkter och tjänster under rapporteringsperioden, av använt:
- Icke-förnybart material
 - Förnybart material

Identifiera organisationens primära produkter och tjänster och identifiera den totala materialanvändningen, vilket inkluderar:

- *Råmaterial (de resurser som omvandlas till produkter eller tjänster)*
- *Associerade processmaterial (material som behövs för tillverkningsprocessen, men som inte är en del av den färdiga produkten)*
- *Halvfabrikat eller delar, som inkluderar alla typer av material och delar, förutom råmaterial, som är bildar slutprodukten*
- *Material som används i packningssyfte, vilket inkluderar papper, kartong och plast.*

Identifiera för varje materialtyp om det är köpt från externa leverantörer eller om det är hämtat internt.

Identifiera för varje materialtyp om det kommer från icke-förnybara eller förnybara resurser.

Ange om data är uppskattad från direkta mått. Om uppskattning är nödvändig, ange metoderna som använts.

G4-EN2

Procentuell andel av använt material som är återvunnet

- a. Redovisa den procentuella andelen av återvunnet material som används för att tillverka organisationens primära produkter och tjänster.

Identifiera den totala vikten eller volymen av använt material, som redovisas i G4-EN1. Med hjälp av denna data, identifiera den totala vikten eller volymen som består av återvunnet material. Om en uppskattning är nödvändig, identifiera metoderna för detta.

Andel återvunnet material: (totalt återvunnet material använt/totalt material använt) x 100

Energi

G4-EN3

Energiförbrukning inom organisationen

- a. Redovisa total bränsleförbrukning från icke-förnybara källor i joules eller multiplar, inklusive de bränsletyper som används.
- b. Redovisa total bränsleförbrukning från förnybara bränslen i joules eller multiplar, inklusive de bränsletyper som används.

- c. Redovisa total elförbrukning (uppvärmning, kylning och ånga) i joules, watt-timmar eller multiplar
- d. Redovisa den totala el som säljs (uppvärmning, kylning och ånga) i joules, watt-timmar eller multiplar
- e. Redovisa total energiförbrukning i joules, watt-timmar eller multiplar.
- f. Redovisa standarder, metoder och antagande som används.
- g. Redovisa källan till de omvandlingsfaktorer som används.

Energi kan köpas från externa källor till organisationen eller som organisationen själva har producerat (självgenererad). Det är endast den energi som förbrukas av enheter som ägs eller kontrolleras av organisationen som förväntas att redovisas under denna indikator.

G4-EN4

Energiförbrukning utanför organisationen

- a. Redovisa den energi som förbrukas utanför organisationen i joules eller multiplar.
- b. Redovisa standarder, metoder och antaganden som används.
- c. Redovisa källan till de omvandlingsfaktorer som används.

Organisationen bedömer vilken/vilka av dess aktiviteter som orsakar energiförbrukning utanför själva organisationen samt bedömer själva de berörda beloppen. I denna indikator utsluts den energiförbrukning som rapporterades i G4-EN3.

För att bestämma betydelsen av dessa aktiviteter identifieras om aktiviteternas energiförbrukning:

- *Bidrar väsentligt till den totala förväntade energiförbrukningen utanför organisationen*
- *Erbjuder potentiella åtgärder för minskningar som skulle kunna vidtas eller påverkas av organisationen*
- *Bidrar till att organisationens risker, gällande klimatförändringsrelaterade risker (t.ex. finansiella, rättsliga, risker inom försörjningskedjan, produkter och kunder, rättstvister och ryktesrisker), ökar*
- *Anses vara materiellt av viktiga intressenter (t.ex. kunder, investerare, leverantörer eller samhället)*
- *Resultat från outsourcade aktiviteter som tidigare utförts internt eller aktiviteter som vanligtvis utförs internt av andra organisationer inom samma sektor*
- *Har identifierats som betydande inom sektorn*
- *Uppfyller eventuella ytterligare kriterier för att fastställa relevans, vilket har utvecklats av organisationen eller av organisationer inom samma sektor.*

G4-EN5

Energiintensitet

- a. Redovisa energiintensitetsförhållandet
- b. Redovisa de specifika mått som används vid beräkningarna
- c. Redovisa de typer av energi som ingår i intensitetsförhållandet (bränsle, el, värde, kyla, ånga)

d. Redovisa om det i förhållandet ingår energi som förbrukas inom organisationen, utanför eller båda delarna.

Välj lämplig förhållande-nämnare för att representera en enhet, aktivitet eller annan organisationsspecifik måttenhet. Det kan t.ex. vara:

- *Antal enheter av en produkt*
- *Produktionsvolym (ton, liter MWh)*
- *Storlek (m² golvyta)*
- *Totalt antal heltidsanställda*
- *Monetära enheter (vinst, försäljning)*

Organisationer kan redovisa flera energiintensitetsförhållanden ifall de bidrar till transparens och jämförbarhet. T.ex. kan separata nyckeltal beräknas efter:

- *Affärsenhet eller anläggning*
- *Land*
- *Typ av källa*
- *Typ av aktivitet*

Intensiteten beräknas genom att dela den absoluta energiförbrukningen (täljaren) med den organisationsspecifika måttenheten (nämnaren). Organisationer kan redovisa intensiteten av den energi som förbrukas inom organisationen eller utanför. Om förhållandet beräknas för båda delarna, ska dessa förhållanden presenteras separat.

G4-EN6

Minskad energiförbrukning

- a. Redovisa hur stor minskning av energiförbrukningen som uppnås som ett direkt resultat av bevarande- och effektivitetsinitiativ i joules eller multiplar.
- b. Redovisa vilka typer av energi (bränsle, el, värme, kyla och ånga) som ingår i minskningarna
- c. Redovisa den grund som används för beräkning av reducerad energiförbrukning, såsom basår eller baslinjer, samt motivera den grund som finns för att välja just dessa.
- d. Redovisa de standarder, metoder och antaganden som används.

Beräkna eller uppskatta den energi som sparas genom initiativ för att minska energianvändningen eller genom energieffektiviteten. Minskningar av energiförbrukning som beror på att minskad produktionskapacitet eller outsourcing ska inte ingå i denna indikator.

Ett initiativ inkluderar, som en minimum:

- *Förändrade processer*
- *Konvertering och eftermontering av utrustning*
- *Förändringar i anställdas beteende*
- *Operativa förändringar*

Ange om energibesparingar är uppskattade, modellerade eller tagna från direkta mätningar. Om uppskattningar eller modelleringar har använts ska metoder för dessa presenteras.

Organisationer kan välja att:

- *Redovisa den reducerade energiförbrukningen genom att kombinera olika energityper*
- *Redovisa den reducerade energiförbrukningen separat för bränsle, el, värme, kyla och ånga*

Organisationer kan välja att rapportera minskningar aggregerade, genom enskilda initiativ eller som grupper av initiativ. Organisationer med många initiativ kan prioritera att rapportera om initiativ som tagits under rapporteringsperioden och som har potential för att avsevärt bidra till att minska energiförbrukningen.

G4-EN7

Minskning av energibehov för produkter och tjänster

- a. Redovisa minskningen i energianvändning till följd av de initiativ på energikrav som upprättas på sålda produkter och tjänster, som uppnåts under rapporteringsperioden, i joules eller multiplar.
- b. Redovisa den grund som används för beräkning av reducerad energiförbrukning, såsom basår eller baslinjer, samt motivera den grund som finns för att välja just dessa
- c. Redovisa de standarder, metoder och antaganden som används

Använd orienterade siffror eller figurer, t.ex. de energikrav som finns för en bil eller en dator.

Konsumtionsmönster innefattar t.ex. 10% mindre energi per 100km som rests eller per tidsenhet (timme, genomsnittlig arbetsdag).

Där det finns, använd branschspecifika standarder för att lämna denna information (t.ex. bränsleförbrukning för en bil som kör 100km i 90km/h).

Vatten

G4-EN8

Total vattenförbrukning per källa

- a. Redovisa den totala volymen av vattenförbrukning från följande källor:
 - Ytvatten, inklusive vatten från våtmarker, floder, sjöar och hav
 - Markvatten
 - Regnvatten som samlats in direkt och bevaras av organisationen
 - Avfallsvatten från en annan organisation
 - Kommunala vattenleverantörer eller andra vattenverk.
- b. Redovisa standarder, metoder och antaganden som använts.

Identifiera den totala volymen av vattenförbrukning från samtliga vattenkällor. Denna indikator kan omfatta vatten som förbrukas direkt av organisationen eller genom mellanhänder, så som vattenverk.

G4-EN9

Vattenkällor som särskilt påverkas av vattenförbrukning

- a. Redovisa totalt antal vattenkällor som särskilt påverkas av vattenförbrukning grundat på:
 - Vattenkällans storlek
 - Om källan är utformad för att skydda ett vattenområde eller inte
 - Värde av biologisk mångfald (t.ex. totalt antal fridlysta arter)
 - Vattenkällans värde till lokala samhällen och ursprungsbefolkning
- b. Redovisa standarder, metoder och antaganden som använts.

Identifiera vattenkällor som särskilt påverkas av organisationens vattenförbrukning. Särskild förbrukning uppfyller ett eller två av följande kriterier:

- *Förbrukning som i genomsnitt står för 5% av den årliga genomsnittsvolymen av given vattensamling.*
- *Förbrukning från vattensamlingar som är igenkända av experter att vara särskilt känsliga kopplat till deras relativa storlek, funktion, eller status av ovanlig, hotad eller utrotningshotade system eller till deras stöd av en speciell utrotningshotad art av växt eller djur.*

G4-EN10

Procentuell andel och total volym av återvunnet och återanvänt vatten

- a. Redovisa den totala volymen av vatten som är återvunnet och återanvänt av organisationen.
- b. Redovisa den totala volymen av vatten som är återvunnet och återanvänt som andel av den totala vattenförbrukningen som redovisas under G4-EN8.
- c. Redovisa standarder, metoder och antaganden som använts.

Identifiera volymen av återvunnet och återanvänt vatten.

Identifiera om vatten- eller flödesmätare inte finns och om uppskattning med hjälp av en modellering är nödvändigt.

Biologisk mångfald

G4-EN11

Operativa platser som ägs, hyrs eller förvaltas i eller intill skyddade områden med hög biologisk mångfald

- a. Redovisa följande information för varje verksamhetsplats som ägs, hyrs eller hanteras i eller intill skyddade områden och med högt biologisk mångfald utanför skyddade områden:
 - Geografisk plats
 - Underjordisk mark som kan ägas, hyras eller förvaltas av organisationen
 - Position i förhållande till det skyddade området eller den biologiska mångfalden utanför det skyddade området.
 - Typ av verksamhet (kontor, tillverkning eller produktion, eller utvinning)
 - Storlek på operativ plats i km²
 - Biologisk mångfald kännetecknas av:

- Attributet för det skyddade området eller den höga biologiska mångfalden utanför det skyddade området
- Listning av skyddsstatus (t.ex. IUCN)

Identifiera placeringen och storleken på operativa enheter som ägs, hyrs eller förvaltas i eller intill skyddade områden med högt biologisk mångfald. Inkludera information om platser som formellt meddelats för framtida verksamheter.

G4-EN12

Beskrivning av särskilda konsekvenser av aktiviteter, produkter och tjänster på den biologiska mångfalden i skyddade områden eller områden med hög biodiversitet.

- a. Redovisa uträckningen av särskilda direkta och indirekta effekter på biologisk mångfald med hänsyn till en eller flera av följande:
 - Konstruktion eller användning av fabriker, gruvor om transportinfrastruktur.
 - Föroreningar
 - Introduktion av inkräktande arter, skadedjur och patogen
 - Minskning av arter
 - Habitat konvertering
 - Förändringar i ekologiska processer utanför den naturliga variationen (t.ex. salthalt eller förändringar i grundvattennivån)
- b. Redovisa väsentliga direkta och indirekta positiva och negativa effekter med hänsyn till följande:
 - Berörda arter
 - Omfattning av påverkade områden
 - Effektens varaktighet
 - Reversibla eller irreversibla effekter

Identifiera väsentliga positiva och negativa konsekvenser för biologisk mångfald i samband med aktiviteter, produkter och tjänster inom organisationen, inklusive direkta och indirekta effekter (t.ex. i försörjningskedjan).

G4-EN13

Skyddade eller restaurerade livsmiljöer

- a. Redovisa storlek och plats av all habitat i skyddade eller återställda områden, samt huruvida framgången för restaureringsåtgärden var eller är godkänd av oberoende externa experter.
- b. Redovisa om det finns partnerskap med tredje part för att skydda eller återställa livsmiljöområden som skiljer sig från där organisationen har övervakat och genomfört skyddsåtgärder.
- c. Redovisa status för varje område baserat på dess skick vid rapporteringsperiodens slut.
- d. Redovisa standarder, metoder och antagande som används.

Denna indikator avser områden där sanering har genomförts eller som aktivt skyddad. Områden där verksamheter är aktiva kan räknas med om de överensstämmer med definitionerna av "återställda" eller skyddade".

Om det finns regler eller krav på tillstånd för skydd eller återställande av livsmiljöer, ska informationen som presenteras i denna indikator överensstämma med dessa krav.

G4-EN14

Totalt antal IUCN-rödlistade och nationellt skyddade arter per grad av utrotningsrisk med habitat i områden som påverkas av verksamheten

- a. Redovisa det totala antalet IUCN rödlistade arter och nationellt skyddade arter med habitat i områden som drabbas av organisationens verksamhet per grad av utrotningsrisk:
- Akut hotade
 - Hotade
 - Sårbara
 - Nära hotande
 - Minst hotade

Identifiera platser för livsmiljöer som påverkas av den operativa delen i organisationen som innehåller arter på IUCN:s Red List of Threatened Species och på nationella eller regionalbevarande listor. Använd denna information för att identifiera det totala antalet arter i livsmiljöer för varje kategori av utrotningsrisk.

Utsläpp

G4-EN15

Direkta utsläpp av växthusgas

- a. Redovisa bruttovärdet av direkta växthusgasutsläpp i ton av CO₂-ekvivalenter, oberoende av eventuell handel av växthusgas, så som inköp, försäljning eller överlämning av kompensation eller bidrag.
- b. Redovisa vilka gaser som inkluderas i beräkningen (antingen CO₂, CH₄, N₂O, HFCs, PFCs, SF₆, NF₃, eller samtliga).
- c. Redovisa biogena koldioxidutsläpp i ton av CO₂-ekvivalenter separat från bruttovärdet av direkta växthusgasutsläpp.
- d. Redovisa det valda basåret, motivering till val av basår, utsläpp under basåret och bakgrund till någon särskild förändring i utsläpp som medförde omräkning av basårets utsläpp.
- e. Redovisa standarder, metoder och antaganden som använts.
- f. Redovisa källan till de faktorer som orsakat utsläpp och uppvärmningspotentialen (GWP).
- g. Redovisa det valda tillvägagångssättet för sammanslagning av utsläpp (aktieandel, finansiell kontroll, operationell kontroll).

Identifiera direkta utsläpp av växthusgas från källor som ägs eller kontrolleras av organisationen, inkludera:

- *Elproduktion, värme, kylning och ånga. Dessa utsläpp härstammar från förbränning av bränslen i stationära källor (så som värmepannor, ugnar och turbiner) och från andra förbränningsprocesser, som flammar.*
- *Fysisk eller kemisk bearbetning. De flesta av dessa utsläpp är resultat av tillverkning eller bearbetning av kemikalier och material, så som cement, stål, aluminium, ammoniak och avfall.*
- *Transport av material, produkter, avfall, anställda och passagerare. Dessa utsläpp är resultat från förbränning av bränslen i mobila förbränningskällor som ägs eller kontrolleras av organisationen, så som lastbilar, tåg, fartyg, flygplan, bussar och bilar.*
- *Flyktiga utsläpp. Dessa härstammar från avsiktliga eller oavsiktliga utsläpp såsom utrustning som läcker från ledningar, packningar, metanutsläpp från kol, gruvor och avluftning; fluorkolväten (HFC) från kyl- och luftkonditioneringsutrustning; samt metanläckage från gas som transporteras.*

G4-EN16

Indirekta, energirelaterade, växthusgasutsläpp

- Redovisa bruttovärdet av indirekt växthusgasutsläpp i ton av CO₂-ekvivalenter, oberoende av eventuell handel av växthusgas, så som inköp, försäljning eller överlämning av kompensation eller bidrag.
- Om möjligt, redovisa vilka gaser som inkluderas i beräkningarna.
- Redovisa det valda basåret, motivering till val av basår, utsläpp under basåret och bakgrund till någon särskild förändring i utsläpp som medförde omräkning av basårets utsläpp.
- Redovisa standarder, metoder och antaganden som använts.
- Redovisa källan till de faktorer som orsakat utsläpp och uppvärmningspotentialen (GWP).
- Redovisa det valda tillvägagångssättet för sammanslagning av utsläpp (aktieandel, finansiell kontroll, operationell kontroll).

Identifiera indirekta utsläpp av växthusgaser som härrör från att generera elektricitet, värme, kyla och ånga som köpts eller förvärvats för egen förbrukning av organisationen. Uteslut andra indirekta utsläpp, vilka redovisas i indikator G4-EN17.

G4-EN17

Andra indirekta växthusgasutsläpp

- Redovisa bruttovärdet av andra indirekta växthusgasutsläpp i ton av CO₂-ekvivalenter och uteslut indirekta utsläpp som genereras från köpt eller förvärvat elektricitet, värme, kylning och ånga som förbrukats av organisationen (dessa är redovisade i G4-EN16). Uteslut samtlig handel av växthusgas, så som inköp, försäljning eller överlämning av kompensation eller bidrag.
- Om möjligt, redovisa vilka gaser som inkluderas i beräkningarna.
- Redovisa biogena koldioxidutsläpp i ton av CO₂-ekvivalenter separat från bruttovärdet av andra indirekta växthusgasutsläpp.
- Redovisa det valda basåret, motivering till val av basår, utsläpp under basåret och bakgrund till någon särskild förändring i utsläpp som medförde omräkning av basårets utsläpp.
- Redovisa standarder, metoder och antaganden som använts.

f. Redovisa källan till de faktorer som orsakat utsläpp och uppvärmningspotentialen (GWP).

G4-EN18

Intensiteten av växthusgasutsläpp

- a. Redovisa kvoten av växthusgasutsläpp.
- b. Redovisa organisationens specifikt valda sätt att beräkna kvoten.
- c. Redovisa typerna av växthusgas som är inkluderade i beräkningen av intensitetskvoten: direkta och indirekta.
- d. Redovisa de gaser som inkluderas i beräkningen.

Välj en lämplig kvot som representerar prestation, aktivitet eller något annat mått som är specifikt för företaget. Detta kan innefatta, men är inte begränsat till:

- *Antal produktenheter*
- *Produktionsvolym (ton, liter)*
- *Storlek (golvyta mätt i m²)*
- *Antal anställda*
- *Monetära enheter (intäkter, försäljning)*

G4-EN19

Minskning av växthusgasutsläpp

- a. Redovisa mängden utsläppsminskningar av växthusgas som uppnåtts som en direkt följd av initiativ om att minska utsläppen, i ton av CO₂-ekvivalenter.
- b. Redovisa vilka gaser som inkluderas i beräkningen (antingen CO₂, CH₄, N₂O, HFCs, PFCs, SF₆, NF₃, eller samtliga).
- c. Redovisa det valda basåret samt motivering till val av basår.
- d. Redovisa standarder, metoder och antaganden som använts.
- e. Redovisa huruvida minskningarna av växthusgasutsläpp beror på direkt, energi-enriigieller andra indirekta utsläpp.

Identifiera initiativ som har implementerats som minskat genereringen av växthusgasutsläpp. Initiativen kan inkludera, men är inte begränsade till:

- *Förändrade processer*
- *Förändring och upprustning av utrustning*
- *Byte av bränsle*
- *Förändringar i de anställdas beteende*

Organisationer med flera initiativ för att minska växthusgasutsläpp kan prioritera att rapportera de initiativ som har genomförts under rapporteringsperioden.

G4-EN20

Utsläpp av ozonnedbrytande ämnen (ODS)

- a. Redovisa i ton produktion, import och export av ozonnedbrytande ämnen.
- b. Redovisa de ämnen som inkluderas i beräkningarna.
- c. Redovisa standarder, metoder och antaganden som använts.

d. Redovisa källan till de utsläppsfaktorer som använts.

Denna indikator omfattar produktion, import och export av ämnen som omfattas av bilagorna A, B, C, och E i UNEP 'Montreal Protocol on Substances that Deplete the Ozone Layer' liksom alla andra ODS som produceras, importeras, eller exporteras av organisationen.

Beräkna produktionen av ozonnedbrytande ämnen som mängd producerad ODS, minus den mängd som förstörts av godkänd teknik och minus den mängd som använts uteslutande som råmaterial vid tillverkning av andra kemikalier. Uteslut det ODS som är återvunnet och återanvänt.

G4-EN21

Utsläpp av kväveoxider, svaveloxider och andra särskilda luftföroreningar

a. Redovisa mängden särskilda luftföroreningar i kilogram eller mångfald för vart och ett av följande:

- NO_x
- SO_x
- Varaktiga organiska föroreningar (POP)
- Flyktiga organiska föroreningar (VOC)
- Farliga luftföroreningar (HAP)
- Partiklar (PM)
- Andra vanliga kategorier av luftföroreningar som identifierats inom relevanta förordningar.

b. Redovisa standarder, metoder och antaganden som använts.

c. Redovisa källan till de utsläppsfaktorer som använts.

Identifiera särskilda luftföroreningar som organisationen förorsakar och släpper ut i miljön samt källor till dessa utsläpp.

Avlopp och avfall

G4-EN22

Totalt utsläpp till vatten i kvalitet och destination

a. Redovisa den totala volymen av planerat och oplanerat vattenutsläpp genom:

- Destination
- Vattnets kvalitet, inklusive behandlingsmetod
- Oavsett om den har åter används av en annan organisation

b. Redovisa standarder, metoder och antagande som används

Identifiera planerad och oplanerade vattenutsläpp (exklusive uppsamlat regnvatten och hushållsavlopp) per destination och ange hur det behandlas. De specifika val av kvalitetsparametrar varierar beroende på företagets produkter, tjänster och verksamhet.

G4-EN23

Total avfallsvikt, per typ och hanteringsmetod

a. Redovisa den totala vikten av farliga och icke farliga avfall genom följande metoder:

- Återvinning
- Kompostering
- Återhämtning, inklusive energiåtervinning
- Förbränning (massförbränning)
- Djupbrunninjektion
- Nedgrävning av soppor
- Lagring på plats
- Övrigt (anges av organisationen)

b. Redovisa hur avfallsmetoden har fastställts:

- Kasserar direkt av organisationen
- Information som tillhandahålls av avfallsentreprenör

Identifiera vikten av avfall som skapats av organisationens verksamhet, kategoriserat som:

- *Farligt avfall*
- *Ej farligt avfall*

Om ingen viktdata finns tillgänglig beräknas vikten med hjälp av tillgänglig information om avfallens densitet och volym som samlas in, massbalanser eller liknande uppgifter.

G4-EN24

Totalt antal och volym av särskilt spill

a. Redovisa det totala antalet och den totala volymen av dokumenterat spill.

b. För spill som redovisas i organisationens bokslut, redovisa ytterligare följande uppgifter för varje sådant spill:

- Placering av spill
- Volym
- Materiel av spill, kategoriseras efter:
 - Oljespill
 - Bränsleutsläpp
 - Avfallsspill
 - Utsläpp av kemikalier
 - Annan (specificeras av organisationen)

c. Redovisa effekterna av särskilt spill

G4-EN25

Vikt av transporterat, importerat, exporterat eller behandlat avfall som är miljöfarligt samt procentandel av transporterat avfall som fraktas internationellt.

a. Redovisa totalvikten för var och en av följande:

- Farligt avfall som transporteras

- Importerat farligt avfall
- Exporterat farligt avfall
- Behandlat farligt avfall

b. Redovisa procentandelen farligt avfall som skickats internationellt.

Identifiera farligt avfall som transporteras av eller på uppdrag av organisationen inom rapporteringsperioden, per destination. Detta inkluderar transport över operativa gränser och inom verksamheten. Avfall som transporteras mellan olika platser i organisationen räknas inte som importerat.

Identifiera den del av den totala mängden avfall per destination som behandlas av externa källor/leverantörer, som har transporterats, exporterats eller importerats av företaget.

Konvertera volymer till uppskattad vikt med en kort förklaring av den metod som används.

G4-EN26

Identitet, storlek, skyddsstatus och värdet på biologisk mångfald avseende vattenmassor och tillhörande habitat som särskilt påverkas av organisationens utsläpp av vatten samt avrinning.

Redovisa information om:

- Storlek på vattenmassa och tillhörande livsmiljö
- Huruvida vattenmassan och tillhörande livsmiljö betecknas som ett skyddat område (nationellt eller internationellt) eller ej
- Biologiskt mångfaldsvärde (t.ex. totalt antal skyddade arter)

Identifiera vattenmassor som särskilt påverkas av företagets avloppsvatten som uppfyller ett eller flera av följande kriterier:

- *Utsläppen står för i genomsnitt 5% eller mer av den årliga genomsnittliga volymen av vattenmassan*
- *Utsläpp, som på inrådan av yrkeskunniga (t.ex. kommuner), är kända för att ha eller kommer med hög sannolikhet att få betydande konsekvenser för vattenmassan och tillhörande livsmiljöer.*
- *Utsläpp till vattendrag som medges av yrkesverksamma att vara särskilt känsliga på grund av deras relativa storlek, funktion eller status som ett sällsynt, hotat system*
- *Vattenkällan har identifierats ha hög biologisk mångfald (t.ex. artrikedom)*

Vattenkällan har identifierats innefatta ett högt värde eller betydelse för det loka samhället.

Produkter och tjänster

G4-EN27

Omfattning av åtgärder för att minska produkter och tjänsters miljöpåverkan

- Redovisa i vilken utsträckning som miljöpåverkan från produkter och tjänster har minskat under redovisningsperioden.
- Redovisa underliggande antaganden om konsumtionsmönster och normaliseringsfaktorer om användningsorienterade siffror används.

Identifiera de specifika initiativen som genomförts under redovisningsperioden för att minska miljöpåverkan från produkter och tjänster i förhållande till:

- Materialanvändning (förnybart, icke-förnybart)
- Vattenanvändning (så som volym som används vid tillverkning)
- Utsläpp (växthusgas, ozonnedbrytande ämnen)
- Avlopp (så som kvaliteten på vattnet som används vid tillverkning eller användning)
- Ljud
- Avfall (så som icke-återvinningsbart, giftigt material, föreningar)

G4-EN28

Procentandel av sålda produkter och dess förpackningar som återvinns efter kategori

- a. Redovisa procentandelen av återvunna produkter och dess förpackningar för varje produktkategori.
- b. Redovisa hur data för denna indikator har samlats in.

Identifiera mängden produkter och dess förpackningar som är återvunnet i slutet av dess produktlivscykel inom redovisningsperioden. Uteslut defekta och återkallade produkter samt redovisa återvunna eller återanvända förpackningar separat.

Efterlevnad

G4-EN29

Särskilda böter och totalt icke-monetära sanktioner för brott mot miljölagstiftning och bestämmelser

- a. Redovisa särskilda böter och icke-monetära sanktioner i termer av:
 - Totalt ekonomiskt värde på särskilda böter
 - Totalt antal av icke-monetära sanktioner
 - Stämningar vid tvister
- b. Om organisationer inte har identifierat någon bristande överensstämmelse med lagar och förordningar, är en kortfattad redogörelse för detta faktum tillräcklig.

Identifiera administrativa eller rättsliga sanktioner för bristande överensstämmelse med miljölagar och förordningar, inklusive som minst:

- Internationella deklamationer, konventioner och fördrag, liksom nationella, regionala och lokala bestämmelser.
- Frivilliga miljöavtal med myndigheter som anses bindande och utvecklande som ett substitut för att implementering av nya lagar

Transport

G4-EN30

Särskild miljöpåverkan på grund av transporter av produkter, andra varor och material för organisationens verksamhet samt tjänsteresor

- a. Redovisa särskild miljöpåverkan på grund av transporter av produkter, andra varor och material för organisationens verksamhet samt tjänsteresor. Om kvantitativ data inte finns tillgänglig, redovisa anledning till detta.
- b. Redovisa hur organisationen minskar miljöpåverkan på grund av transporter av produkter, anställda och andra varor och material.
- c. Redovisa kriteriet och metod som används för att bestämma vilka miljöpåverkningar som är särskilt betydande.

Identifiera de särskilt betydande miljöpåverkningar på grund av transport som används av organisationen, baserat på:

- *Energiförbrukning (så som olja, bränsle, elektricitet)*
- *Utsläpp (så som växthusgasutsläpp, ozonnedbrytande ämnen)*
- *Avlopp (så som olika kemikalier)*
- *Avfall (så som olika typer av förpackningsmaterial)*
- *Ljud*
- *Spill (av kemikalier, olja och bränsle)*

Total påverkan

G4-EN31

Sammanlagda utgifter och investeringar för miljöskydd

- a. Redovisa totala kostnader för miljöskydd genom:
 - Avfallshantering, hantering av utsläpp och saneringskostnader
 - Kostnader för förebyggande och miljöhantering

Identifiera avfallshantering, hantering av utsläpp och saneringskostnader baserade på utgifter som minst omfattar:

- *Behandling och bortskaffande av avfall*
- *Behandling av utsläpp (som utgifter för filter m.m.)*
- *Utgifter för inköp och användning av utsläppscertifikat*
- *Utgifter för utrustning, underhåll och driftsmaterial och tjänster samt tillhörande personalkostnader*
- *Försäkring avseende miljöansvar*
- *Saneringskostnader, inklusive sanering av spill*
- *Miljöutbildning*
- *Extra utgifter för installation av renare teknologi*
- *Extra utgifter för gröna inköp*

Bedömning av leverantörers miljöpåverkan

G4-EN32

Procentandel av nya leverantörer som bedöms genom användning av miljökriterium

- a. Redovisa procentandelen av nya leverantörer som granskas genom användning av miljökriterium.

Identifiera antalet nya leverantörer som organisationen har övervägt att använda eller sluta avtal med. Identifiera sedan antal nya leverantörer som granskats genom användning av miljökriterium.

G4-EN33

Aktuell och potentiell miljöpåverkan som är av särskild betydelse i värdekedjan samt vidtagna åtgärder

- a. Redovisa antalet leverantörer som omfattas av miljökonsekvensbedömningar.
- b. Redovisa antalet leverantörer som anses ha en särskild negativ miljöpåverkan.
- c. Redovisa negativ miljöpåverkan som identifierats i värdekedjan.
- d. Redovisa procentandelen av leverantörer som anses ha en särskild negativ miljöpåverkan där avtal om förbättringar slutits som en effekt av bedömning.
- e. Redovisa procentandelen av leverantörer som identifierats ha särskild negativ miljöpåverkan där relationer avslutades som en effekt av bedömning, och anledning till detta.

Process för miljömässiga klagomål

G4-EN34

Antal klagomål på miljöpåverkan som är riktade och lösta genom formella klagomålsprocesser.

- a. Redovisa antalet totala klagomål avseende miljöpåverkan som arkiverats genom formella klagomålsprocesser under redovisningsperioden.
- b. Av de identifierbara klagomålen, rapportera hur många som var:
 - Adresserade under redovisningsperioden
 - Lösta under redovisningsperioden
- c. Redovisa antalet klagomål på miljöpåverkan som varit inlämnade innan redovisningsperioden som har angivits under redovisningsperioden

Om det ger ett lämpligt sammanhang på betydande effekter uppmuntras företag att bryta ned antalet klagomål på karaktär och lokalisering av klagomålet, samt den part som utfärdat klagomålet. Parter som lämnat klagomål kan vara:

- *Interna intressenter (t.ex. anställda)*
- *Externa intressenter (t.ex. leverantörer, samhället)*

Bilaga 2 – Hänvisning till företagens hållbarhetsrapporter

Gina Tricot

Gina Tricot. (2013). *Hållbarhetsredovising 2013* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Gina Tricot. (2014). *Hållbarhetsredovising 2014* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Gina Tricot. (2015). *Hållbarhetsredovising 2015* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Gina Tricot. (2016). *Hållbarhetsredovising 2016* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Gina Tricot. (2017). *Hållbarhetsredovising 2017* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

H&M

H&M. (2013). *Sustainability Report 2013* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

H&M. (2014). *Sustainability Report 2014* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

H&M. (2015). *Sustainability Report 2015* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

H&M. (2016). *Sustainability Report 2016* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

H&M. (2017). *Sustainability Report 2017* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Hexpol

Hexpol. (2013). *Sustainability Report 2013* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Hexpol. (2014). *Sustainability Report 2014* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Hexpol. (2015). *Sustainability Report 2015* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Hexpol. (2016). *Sustainability Report 2016* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Hexpol. (2017). *Sustainability Report 2017* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

KappAhl

KappAhl. (2013). *KappAhl årsredovisning och hållbarhetsredovisning 2013/2014* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

KappAhl. (2014). *KappAhl årsredovisning och hållbarhetsredovisning 2014/2015 – del 1* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

KappAhl. (2014). *KappAhl årsredovisning och hållbarhetsredovisning 2014/2015 – del 2* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

KappAhl. (2015). *KappAhl årsredovisning och hållbarhetsredovisning 2015/2016 – del 1* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

KappAhl. (2015). *KappAhl årsredovisning och hållbarhetsredovisning 2015/2016 – del 2* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

KappAhl. (2016). *KappAhl årsredovisning och hållbarhetsredovisning 2016/2017 – del 1* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

KappAhl. (2016). *KappAhl årsredovisning och hållbarhetsredovisning 2016/2017 – del 2* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

KappAhl. (2017). *KappAhl årsredovisning och hållbarhetsredovisning 2017/2018 – del 1* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

KappAhl. (2017). *KappAhl årsredovisning och hållbarhetsredovisning 2017/2018 – del 2* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Nolato

Nolato. (2013). *Vårt hållbarhetsarbete 2013* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Nolato. (2014). *Vårt hållbarhetsarbete 2014* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Nolato. (2015). *Vårt hållbarhetsarbete 2015* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Nolato. (2016). *Vårt hållbarhetsarbete 2016* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Nolato. (2017). *Vårt hållbarhetsarbete 2017* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Trelleborg

Trelleborg. (2013). *Corporate Responsibility Report 2013* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Trelleborg. (2014). *Corporate Responsibility Report 2014* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Trelleborg. (2015). *Corporate Responsibility Report 2015* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Trelleborg. (2016). *Corporate Responsibility Report 2016* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].

Trelleborg. (2017). *Corporate Responsibility Report 2017* [Elektronisk] [Hämtad 2018-11-14].