



GÖTEBORGS UNIVERSITET

HANDELSHÖGSKOLAN

Redovisning av biologisk mångfald i skogsbranschen

En studie om hur två företag i skogsbranschen hållbarhetsrapporterar

Kandidatuppsats inom företagsekonomi

Redovisning

Höstterminen 2023

Författare: Frida Olsson & Lovisa Andersson

Handledare: Lana Sabelfeld

Förord

Denna kandidatuppsats inom företagsekonomi med inriktning redovisning genomfördes under höstterminen 2023 på Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet. Vi vill tacka vår handledare Lana Sabelfeld som har handlett oss genom denna uppsats och som genom sin värdefulla handledning hjälpt oss genom hela processens gång. Slutligen vill vi även rikta ett tack till vår seminariegrupp som kommit med givande synpunkter.

Tack!

Göteborg, 14 januari, 2024

Lovisa Andersson

Frida Olsson

Sammanfattning

Kandidatexamen i företagsekonomi inriktning redovisning på Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet. Redovisning kandidatuppsats, HT 2023.

Titel: Redovisning av biologisk mångfald i skogsbranschen

Handledare: Lana Sabelfeld

Författare: Lovisa Andersson och Frida Olsson

Bakgrund och problemdiskussion: Hållbarhet har blivit allt mer relevant i dagens samhälle och inte minst för företag. En av branscherna i Sverige som påverkas mycket av hållbart tänkande och agerande är skogsbranschen på grund av dess storlek, betydelse och karaktär. Skogsbranschen har en stor påverkan på miljön och inte minst på den biologiska mångfalden. Av denna anledning läggs det stor vikt vid hur företag i skogsbranschen hållbarhetsredovisar. Det finns lagar och regler för hur företag ska hållbarhetsredovisa, men trots detta riktas kritik mot dagens sätt att hållbarhetsredovisa.

Syfte och frågeställning: Studiens syfte är att utforska hur två företag inom skogsbranschen redovisat sitt innehåll och omfattning av biologisk mångfald genom deras hållbarhetsrapportering över tid. Syftet är att behandla både vad och hur skogsföretag redovisar om biologisk mångfald över en bestämd tidsperiod.

Metod: Studien har sin utgångspunkt i den kvalitativa metoden. Studiens data har analyserats genom en kvalitativ innehållsanalys av två skogsföretags hållbarhetsredovisningar med fokus på vad och hur företag kommunicerar om biologisk mångfald.

Resultat och slutsats: Resultatet visar att SCA presenterar mer information enligt GRI standard som behandlar biologisk mångfald och Sveaskog presenterar en integrerad redovisning i större omfattning där biologisk mångfald är kopplat till kommunikation, företagsstrategi, affärsmodell och intressenter. Det kan därför konstateras att innehållet av redovisningen skiljer sig åt mellan företagen trots att företagen följer samma GRI standard. Vidare kan det konstateras att företagen rapporterar och kommunicerar information om biologisk mångfald på olika sätt, även om det återfinns likheter i de områden som tas upp, skiljer sig dess presentation åt.

Förslag till framtida forskning: Förslag till framtida forskning är att studera hur det nya CSRD direktivet som träder i kraft år 2024 kommer att påverka skogsbranschens hållbarhetsredovisning, inklusive redovisning för biologisk mångfald, men också hur andra branscher kommer att påverkas. Dessutom är ett förslag att genomföra en studie där fler företag inkluderas från skogsbranschen. Detta hade lett till större representation av branschen och till ett bredare analysunderlag. Förslag ges också till att inkludera ett kombinerat metodval för att möjliggöra bredare information.

Nyckelord: Biologisk mångfald, SCA, Sveaskog, Skogsbranschen, GRI, Intressenter, Redovisningskommunikation, Hållbarhetsredovisning, Integrerad rapportering.

Abstract

Title: Accounting for biological diversity in the forestry industry

Advisor: Lana Sabelfeld

Authors: Lovisa Andersson and Frida Olsson

Introduction: Sustainability has become a more relevant topic in today's society, for companies included. One of the industries in Sweden that is affected by this is the forestry industry, due to its size, importance and nature of business. The forestry industry has a major impact on the environment and in particular on biological diversity. For this reason, great emphasis is focused on how companies in the forest industry report on sustainability. There are laws and regulations controlling how companies must report on sustainability, but still criticism is directed at today's way of sustainability reporting.

Purpose: The purpose of the study is to examine how two companies in the forest industry have reported their content and extent of biological diversity through their sustainability reporting over time. The aim is therefore to examine what and how forestry companies report on biological diversity over a fixed period of time.

Method: The thesis is based on a qualitative survey method. The study's information has been analyzed primarily through a content analysis, by analyzing sustainability reports of two forestry companies focusing on what and how the companies communicate biological diversity.

Result and conclusion: The result shows that SCA presents more information when examining compliance to the GRI standard on biological diversity and Sveaskog presents integrated reporting to a greater extent on accounting and communication of biological diversity linked to company strategy, business model and stakeholders. It can therefore be stated that the content from sustainability reporting on biological diversity between the investigated companies from the forestry industry differs, even though the companies are following the same GRI standard. Furthermore, it can be stated that the companies report and communicate information about biodiversity in different ways, even if there are similarities in the areas covered, its presentation differs.

Future research suggestions: Suggestions for future research is to study how the CSRD directive that comes into force in 2024 will affect the forestry industry, including accounting for biological diversity, and also how other industries will be affected in general. Additionally, future research may be conducted with more companies from the forest industry, which will lead to greater representation of the industry and a greater basis for analysis. Suggestions are also given to include a combined method choice in order to obtain a broader source of information.

Key words: Biological diversity, SCA, Sveaskog, Forestry industry, GRI, Stakeholders, Accounting communication, Sustainability reporting, Integrated reporting.

Innehållsförteckning

1. Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion	2
1.3 Syfte	3
1.4 Frågeställning	3
2. Teoretisk referensram	4
2.1 Ekologisk hållbarhet och biologisk mångfald i skogsbranschen	4
2.1.1 Redovisning för biologisk mångfald	4
2.2 Redovisningskommunikation	6
2.3 Intressentmodellen	6
2.3.1 Intressentmodellen utifrån hållbarhetsperspektiv	7
2.4 Internationell reglering och standarder	7
2.4.1 GRI	7
2.4.2 EU:s regelverk	9
2.4.3 Integrerad rapportering	9
2.5 Studiens analysmodell	10
3. Metod	12
3.1 Val av metod	12
3.2 Uppsatsens utförande	13
3.2.1 Val av bransch	13
3.2.2 Val av företag	14
3.2.2.1 Företagsinformation SCA	14
3.2.2.2 Företagsinformation Sveaskog	15
3.2.3 Datainsamling	15
3.2.4 Analys av data	18
3.3 Metodreflektion	18
4. Empiri och analys	20
4.1 SCA	20
4.1.1 Redovisning av biologisk mångfald kopplat till strategi och affärsmodell	20
4.1.2 Kommunikation av biologisk mångfald kopplat till intressenter	21
4.1.3 Standard gällande biologisk mångfald vid hållbarhetsrapportering	23
4.2 Sveaskog	24
4.2.1 Redovisning av biologisk mångfald kopplat till strategi och affärsmodell	24
4.2.2 Kommunikation av biologisk mångfald kopplat till intressenter	25
4.2.3 Standard gällande biologisk mångfald vid hållbarhetsredovisning	27
4.3 Sammanfattning av resultat	28
4.3.1 Sammanfattning över redovisning och kommunikation av biologisk mångfald	28
4.3.2 Sammanfattning av rapportering enligt GRI 304 Biologisk mångfald	29
5. Diskussion	30
5.1 Diskussion av analys	30

5.2 Likheter mellan SCA och Sveaskog	30
5.3 Skillnader mellan SCA och Sveaskog	31
6. Slutsats	33
6.1 Studiens bidrag	34
6.2 Kritisk reflektion	34
6.3 Förslag till framtida forskning	35
7. Källförteckning	36

1. Inledning

I följande kapitel introduceras bakgrund och problemdiskussion i syfte att introducera uppsatsens ämne. Vidare presenteras studiens syfte och frågeställningar.

1.1 Bakgrund

Enligt Statens offentliga utredning (2023:35) framgår att genom hållbarhetsrapportering tillhandahålls information åt finansmarknaden såväl som intressenter om företags arbete kopplat till bolagsstyrning, miljöfrågor och samhällsansvar. Utifrån rapporteringen ska det framgå information om den inverkan företaget har på hållbarhetsfrågor samt hur dessa har effekt på företagets framväxt och resultat. Det är lagstadgat i svensk rätt vilka företag som är skyldiga att upprätta hållbarhetsrapportering, i dagsläget är det så kallade stora företag. Enligt PwC (u.å.) är detta företag som har ett medelantal anställda om minst 250 personer, en balansomsättning på minst 175 Mkr samt en nettoomsättning om minst 350 Mkr. När minst två av dessa kriterier är uppfyllda under de senaste två räkenskapsåren ska företaget betraktas som ett stort företag och kravet på hållbarhetsrapportering blir gällande. FAR uppmuntrar däremot företag av alla storlekar att arbeta med hållbarhetsfrågor (FAR, u.å.). PwC (2022) menar också på, att trots att företag inte omfattas av lagen anses det fortfarande vara relevant att arbeta med hållbarhet för att skapa förtroende hos intressenter (PwC, 2022).

Enligt Europeiska Kommissionen (u.å.) har hållbarhet blivit allt mer relevant för företag. Flertalet lagkrav har tillkommit vad gäller hållbart företagande som ett resultat av dess relevans. Samtidigt efterfrågar intressenter mer transparens och krav på handling från företag. Skogsbranschen är en viktig bransch i Sverige med anledning av att skogsnäringen utgör en stor intäkt i form av exportvärde enligt Skogsindustrierna (2023). Att nyttja skogen som naturresurs medför både möjligheter och skyldigheter vad gäller ett hållbart förhållningssätt. Att säkerställa ett hållbart skogsbruk för företag innebär ett förhållningssätt som ligger i linje med hållbarhetskraven enligt nationella och internationella principer och lagar. Det innebär i sin tur ett skogsbruk som är långsiktigt både ur ett ekologiskt, socialt och ekonomiskt perspektiv. Det finns således möjlighet för aktörer som verkar inom skogsbranschen att påverka utifrån ett hållbarhetsperspektiv (Föreningen & Tidningen Skogen, u.å.).

Företags arbete med hållbarhet kan anses vara användbar information vid exempelvis beslutsfattande, riskbedömning och ansvarsutkrävande. Detta förutsätter dock att den hållbarhetsinformation som anges av företag återges på ett rättvisande sätt (Finansinspektionen, 2020). Dessutom, för företagen själva kan hållbarhetsarbetet dessutom skapa förutsättningar att utmärka sig i branschen, vilket kan skapa konkurrensfördelar (Rimmel, 2020). Det finns i dagsläget ett stort intresse för företags hållbarhetsarbete från intressenter enligt Higgins och Larrinaga (2014). Detta inbegriper intressenter såsom investerare, medarbetare, leverantörer och kunder. För intressenter av företag skapar

hållbarhetsrapportering och redovisning för biologisk mångfald en möjlighet att se hur hållbart ett företag är. Rapporten kan därmed ligga till grund för beslutsfattande som ska fatta beslut om det specifika företaget (Shmatov & Castelli 2022). Tidigare forskning har uppmärksammat att information om biologisk mångfald har tillkommit senaste åren till följd av att det ägnats mer tid åt företags hållbarhetsrapporter (Rimmel & Jonäll (2013). Samtidigt sker det ständigt utveckling inom hållbarhetsrapportering vilket medför nya krav hos företagen och näringslivet som behöver efterföljas enligt Shmatov och Castelli (2022).

Föreningen & Tidningen Skogen (u.å.) lyfter fram att naturens resurser kan bidra till välfärd i samhället. Samtidigt finns det också en vilja att bevara skogen och dess värde. Av förekommen anledning står därför skogsbranschen inför prövningen att kunna anpassa sig till ett hållbart förhållningssätt samtidigt som de avverkar skog och producerar varor med råvaran. Skogsbranschen står således inför uppgiften att balansera produktion av skogsråvaran och samtidigt skydda ekologiska värden, såsom den biologiska mångfalden (Föreningen & Tidningen skogen, u.å.). Den biologiska mångfalden kan konstateras vara livsviktig och icke ersättlig. Vid förlorande av den biologiska mångfalden förloras även ekosystem som människor och samhället är beroende av (Naturvårdsverket, 2023). Hållbarhetsrapportering har beskrivits som ett sätt att främja bevarandet av den biologiska mångfalden. Av den anledningen är det av stor vikt att företag i allmänhet och skogsbranschen i synnerhet hållbarhetsrapporterar för att möjliggöra bibehållning av den biologiska mångfalden enligt Cuckston (2018).

1.2 Problemdiskussion

Det finns olika anledningar till varför företag väljer att agera hållbart och inkludera det i sin företagsstrategi. De starka motivatorerna för att företag frivilligt ska inkludera hållbarhet är att få intressenternas förtroende, skapa konkurrensfördelar på en given marknad och att få legitimitet i samhället. Tidigare forskning har beskrivit att teorin om legitimitet kopplat till biologisk mångfald fått stor spridning. Detta då företag genom redovisning av biologisk mångfald kan skapa legitimitet externt genom redovisning av biologisk mångfald enligt Roberts m.fl (2021). Däremot följer problematiken att redovisning och rapportering av biologisk mångfald ofta kännetecknas som vag och inkonsekvent snarare än tydlig (Tunon och Sandell, 2021). Å andra sidan, ett hållbart företagande kan vara kostsamt, vilket kan påverka och i vissa fall försvaga företagets finansiella prestation. Detta kan i sin tur också påverka attraktiviteten hos investerare. Det finns även brist på kompetens i företag vad gäller sammanställning och revidering av hållbarhetsinformation, vilket också är en viktig resursfråga, speciellt för företag som inte har hållbarhetsredovisat tidigare (SOU 2023:35).

Tidigare forskning visar att den stora framväxten av hållbar utveckling i allmänhet har lett till att det väckts kritik kring den befintliga hållbarhetsrapportering (Gray, 2010). En stor del av den kritiken som har riktats mot hållbarhetsredovisning är att begreppet hållbarhet behöver nyanseras. För att göra det möjligt att bemöta kritiken behövs därför en större förståelse för vad hållbarhet innebär, menar Gray (2010). Däremot belyses det att regleringen av hållbarhetsredovisning spelar en viktig roll då det skapar ett harmoniserat ramverk enligt

Rimmel (2020). Tidigare forskning visar däremot på att reglering inte alltid leder till harmonisering, eftersom direktiv och regler lämnar utrymme för olika tolkningar vid implementeringen (La Torre m.fl., 2018). Vilket är något som kan skapa en gemensam vägledning för hållbarhetsredovisning och samtidigt lämna utrymme för flexibilitet. Samtidigt finns det argument som talar för att självreglering inom området har haft stor påverkan på hållbarhetsredovisningen. GRI:s riktlinjer för hållbarhetsredovisning är frivilliga för företag att följa, med undantag för statliga företag i Sverige som är skyldiga att hållbarhetsredovisa enligt GRI:s standarder (Regeringen, 2010). Dessa riktlinjer syftar till att främja företags hållbarhetsarbete och ansvarstagande. Självregleringen på detta område har beskrivits som ett effektivt sätt att skapa förändring, till och med mer än vad lagstiftningen har gjort enligt Regeringen (2010).

Vidare lyfter Jones och Solomon (2013) specifikt redovisning av biologisk mångfald, och menar att redovisningen har en viktig roll i att förbättra och bevara den biologiska mångfalden. Trots företagets viktiga roll i denna fråga är det endast en tredjedel av svenska företag som redovisar dess påverkan på den biologiska mångfalden och endast 8% som redovisar mätning av den biologiska mångfalden. Det finns således ett stort antal företag inom Sverige som inte inkluderar biologisk mångfald i sina hållbarhetsrapporter (KPMG, 2020). Detta trots att företag har en viktig roll i att redovisa sitt hållbarhetsarbete såsom biologisk mångfald, för att vara med och bidra till företagets förändring mot ett mer hållbart samhälle (Jones & Solomon, 2013). Utifrån skogsbranschens påverkan på miljön och dess möjlighet att agera hållbart, finns ett vidare intresse för att studera hur skogsbranschen har kommunicerat sin hållbarhetsredovisning kopplat till biologisk mångfald samt hur den har förändrats över tid.

1.3 Syfte

Syftet med studien är att utforska innehåll och omfattning av information om biologisk mångfald i företags hållbarhetsrapporter i skogsbranschen.

1.4 Frågeställning

För att åstadkomma syftet med studien kommer följande frågeställningar att behandlas:

- Vad och hur redovisar skogsföretag om sin påverkan av biologisk mångfald?
- Hur varierar redovisning för biologisk mångfald mellan företagen och över tid?

2. Teoretisk referensram

I detta kapitlet kommer studiens teoretiska referensram att presenteras. Kapitlet kommer att beröra följande områden: ekologisk hållbarhet och biologisk mångfald i skogsbranschen, redovisning i skogsbranschen, redovisningskommunikation, intressentmodellen i allmänhet och utifrån ett hållbarhetsperspektiv samt internationell reglering och standarder, med fördjupning i GRI, EU-reglering och integrerad rapportering. Vid utformning av uppsatsens referensram har litteratur inhämtats i form av vetenskaplig litteratur, samt regler och lagar som har koppling till hållbarhetsrapportering. De främsta databaserna som har använts vid framtagande av vetenskaplig litteratur är Google Scholar och Business Source Premier.

2.1 Ekologisk hållbarhet och biologisk mångfald i skogsbranschen

Ekologisk hållbarhet innebär att miljön ska skyddas och att det ska finnas en effektiv användning av natur- och energiresurser enligt Fenwick (2007). Det innebär således att försörjningen ska vara hållbar utifrån aspekten att ekosystemet ska ha en långsiktig produktionsförmåga. Ekologisk hållbarhet betyder med andra ord att vi ska värna om jordens resurser och att resurserna ska användas på ett effektivt sätt (Finansdepartementet, 2000). I den ekologiska aspekten för ett hållbart skogsbruk omfattas bland annat en reducerad klimatpåverkan, en naturlig försurning, levande vattendrag och sjöar samt bevarande av skogens arter och den biologiska mångfalden (Naturskyddsföreningen, 2021).

Enligt Naturskyddsföreningen (2021) kan det sätt skogen brukas på i dagsläget anses hållbart ur aspekten att det avverkas mindre skog jämfört med tillväxten och att det sker ett omfattande arbete av återplantering av träd efter att avverkning har skett. Å andra sidan skadar skogsbruket värden i skogen och livsmiljöer för flora och fauna. Det finns exempel från skogslandskapet i Sverige som har gått från en artrik skog med stark biologisk mångfald till enformiga åkrar där flora och fauna inte överlever. Det kan därför anses finnas en tydlig koppling mellan skogsbranschen och dess agerande och den biologiska mångfalden i skogarna (Naturskyddsföreningen, 2021). Enligt Naturvårdsverket (u.å.) kan biologisk mångfald beskrivas som en måttstock för den variation av levande organismer som finns i naturen, där allt omfattas. Således innebär biologisk mångfald en natur som är berikad med variation där det finns en mängd ekosystem och olika naturtyper som skapar livsmiljöer. Det finns olika exempel av mångfald såsom exempelvis mångfald av ekosystem, arter, genetisk variation inom arter och biologiskt kulturarv.

2.1.1 Redovisning för biologisk mångfald

Sverige besitter unika naturresurser och är känt för dess flora och fauna. Det finns rikligt med exempelvis skogar, djurarter och växter som ligger till grund för en stark biologisk mångfald. Trots detta finns det vissa faktorer kopplat till naturresurserna som inte enkom bidrar till positiva utfall. Pappersindustrin, som grundar sig i skogsbranschen, utövar kraftig avverkning

av de svenska skogarna. Mot bakgrunden att ökad miljömedvetenhet har vuxit fram i samhället har även ämnet redovisning och rapportering kopplat till företags ansvarstagande ökat (Rimmel & Jonäll, 2013). Tidigare forskning beskriver att redovisning kan spela en viktig roll för att ta itu med förlorandet av biologisk mångfald. Där en av lösningarna har lyfts fram som hållbarhetsrapportering, då detta bidrar till ökad transparens enligt Cuckston (2018). Det finns i dagsläget ramverk för hur en hållbarhetsrapport ska utformas i form av riktlinjer och principer företag kan utgå ifrån. Dessa är dock generellt beskrivna vilket kan försvåra applicering i företagsspecifika situationer. Dessa riktlinjer för hållbarhetsrapporter tenderar snarare att användas som en checklista för vad företag bör nämna i en rapport snarare än ett verktyg för hur företag kan öka transparensen genom att rapportera risker vad gäller biologisk mångfald. Ett annat problem med dessa riktlinjer är att de kan vara svåra att använda över branscher. Med detta följer problem att användare av rapporterna upplever svårigheter vid bedömning och jämförelse av informationen. Dessutom kännetecknas ofta redovisning och rapportering av biologisk mångfald som vag och inkonsekvent snarare än tydlig enligt Tunon och Sandell (2021).

När företag rapporterar eller delger information om biologisk mångfald uppdagas sällan ingående information. Istället avhandlas ofta miljöpåverkan i ett bredare sammanhang. Forskning visar däremot att det finns en tydlig koppling mellan företags ekonomiska prestation och biologisk mångfald (Rimmel och Jonäll, 2013). Detta då risker kopplade till den biologiska mångfalden behöver tas itu med förr snarare än senare för att det inte ska påverka ett företags framtida kostnader genom exempelvis brist på råvara eller nya regleringar vilket i förlängningen kan komma att påverka företags resultat (WWF, u.å.). Artikeln belyser att den ekonomiska kopplingen till biologisk mångfald anses vara ett motiv till varför företag deklarerar sitt arbete med biologisk mångfald via hållbarhetsrapporter enligt Rimmel och Jonäll (2013).

Förlust av biologisk mångfald och utrotning av arter är ett av de största hoten mot planeten. Företag har under viss tid rapporterat för sitt hållbarhetsansvar, där den biologiska mångfalden inkluderats som en förlängning av detta. Redovisning och rapportering kan beskrivas som ett verktyg för förändring och ett sätt att kommunicera. Tidigare forskning har även lagt vikt vid att det finns informationsluckor vid rapportering om biologisk mångfald, som exempelvis uppkommit med anledning av för snäva mätinstrument. Dessutom bidrar dessa snäva mätinstrument endast till lite eller begränsad information om biologisk mångfald (Geijzendorffer m.fl., 2016). Vidare finns det även begränsningar i redovisning och rapportering av biologisk mångfald då företags egna utgivelse riskerar att vara partiska. Det har beskrivits som att rapportering handlar mycket om att delge det intressenter vill höra snarare än att upprätta en transparent och ärlig rapport. Med andra ord tenderar hållbarhetsrapporter till att vara optimistiska och används utifrån ett positivt språk för att låta intressenter tro att företags engagemang och påverkan är i större mängd positiv snarare än en avspjeling av det interna arbetet enligt Roberts m.fl (2021).

2.2 Redovisningskommunikation

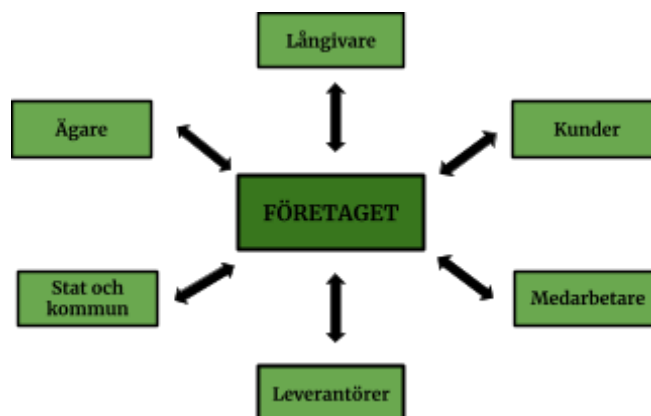
Redovisningskommunikation är ett teoretiskt perspektiv som kan anses vara ett verktyg vid företags kommunikation med dess intressenter (Jack m.fl. 2013; Sabelfeld, 2020). Redovisningskommunikation innefattar en mängd aktiviteter, däribland återfinns exempelvis insamling och bearbetning av information, språk och val av retorik. Kommunikationen används som ett sätt förmedla budskap till den eftersträvansvärda publiken med fokus på ett företags utveckling och prestation. Redovisningskommunikation kan ske via olika kanaler som exempelvis hållbarhetsrapporter, integrerade rapporter och via separata hållbarhetsrapporter. Kommunikation vid hållbarhetsrapportering har beskrivits som ett sätt för företag att beskriva sitt sätt att generera värdeskapande i verksamheten och dess framtidsvisioner. Beroende på hur företag väljer att kommunicera sin hållbarhetsinformation kan detta tas emot av intressenter på olika sätt. Det kan således skapa både positiva och negativa reaktioner hos intressenter som de därefter väljer att agera efter, enligt Merkl-Davies och Brennan (2017).

Sabelfeld (2020) menar att genom kommunikation av hållbarhetsinformation kan företag skapa förtroende för intressenter. Detta genom att kommunicera hur just det enskilda företags agerande är värdeskapande för samhället och inte enbart för investerare. Förtroendet som kan skapas genom kommunikationen av hållbarhetsinformation kan i sin tur bidra till ett fördelaktigt rykte om företaget. Dessutom kan det skapa legitimitet i samhället som följd av extern kommunikation av hållbarhetsarbetet. Legitimitet betyder att samhället accepterar företags verksamhet och dess affärsidé. Detta är en viktig förutsättning för att upprätthålla relationer med intressenter och att den hållbarhetsinformation av verksamheten som kommuniceras möter intressenternas behov. Vidare har tidigare forskning beskrivit att teorin om legitimitet kopplat till biologisk mångfald fått stor spridning. Detta då företag genom redovisning av biologisk mångfald kan skapa legitimitet externt genom redovisning av just detta ämne enligt Roberts m.fl (2021). Ett kriterium för att detta ska fungera är att den externa informationen som kommuniceras stämmer överens med företags interna hållbarhetsarbete (Sabelfeld, 2020). Kommunikationen av hållbarhetsinformation kan anses som komplext då intressenter kan besitta olika intressen. Detta innebär således att informationsbehovet av hållbarhet kan se olika ut beroende på den tänkta mottagaren. Samtidigt, när företag fokuserar för mycket på att tillfredsställa sina intressenters olika behov, finns en risk att kopplingen mellan extern kommunikation och det interna hållbarhetsarbetet försvinner (Cho m.fl., 2015).

2.3 Intressentmodellen

Intressentmodellen beskriver att det kan finnas fler aktörer än ägarna som har intresse i ett företag (Hartmann m.fl., 2021). Intressenters relation till företaget kan variera över tid och man bör därför anse alla intressenter som viktiga i förhållande till företaget, däremot kvarstår möjligheten till att en eller flera intressentgrupper kan anses viktigare under en viss tid. Vidare betynger Hartmann m.fl (2021) vikten av att ta hänsyn till intressenter eftersom dem är grunden till företags överlevnad men också deras resultat. För att nå resultat belyses vikten

att ha en långsiktig och hållbar syn på intressenterna för att skapa lönsamhet inom företaget. Med andra ord kan ett långsiktigt synsätt på ett företags intressenter skapa en hållbar intressentsyn (Hartmann m.fl., 2021). Intressentmodellen illustreras enligt följande, se figur 1.



Figur 1. Illustration av intressentmodellen.

2.3.1 Intressentmodellen utifrån hållbarhetsperspektiv

Johnson m.fl. (2020) beskriver att det finns flera sätt för företag att kommunicera sin hållbarhetsinformation till deras intressenter. Vikten av att kommunicera hållbarhetsfrågor utifrån intressenterna anser Johnson m.fl. (2020) vara av stor vikt eftersom företag prioriterar sina hållbarhetsfrågor utifrån intressenternas ståndpunkter. För att göra det möjligt att delge företagets hållbarhetsprioriteringar används därför olika metoder för att nå ut till intressentgrupper, exempelvis genom hållbarhetsrapportering (Johnson, m.fl., 2020).

2.4 Internationell reglering och standarder

I följande avsnitt presenteras lagstiftning, standarder och ramverk för hållbarhetsredovisning och på vilket sätt detta omfattar rapportering av biologisk mångfald.

2.4.1 GRI

Global Reporting Initiative (GRI) är en oberoende internationell organisation som har till syfte att hjälpa organisationer att förstå sin påverkan på ekonomi, människor och miljö, samt hur de kommunicerar det till sina intressenter genom hållbarhetsrapporter (KPMG, u.å.). År 2016 övergick GRI från att utge riktlinjer till att utge standarder. (GRI, u.å.). Standarderna är utformade för att på ett effektivt sätt hjälpa organisationers upprättande av hållbarhetsredovisning. Dessa GRI-standarder utgjorde även de första globala standarderna för hållbarhetsrapportering (GRI, u.å.). GRI följs frivilligt av företag med undantag för statliga bolag som omfattats av GRI:s standarder för hållbarhetsrapportering sedan 2008. 2007 beslutade Sveriges regeringen om att statligt ägda företag i Sverige ska följa upprätta en hållbarhetsredovisning i enlighet med GRI:s standarder. Syftet med beslutet var att skapa en högre ambitionsnivå för samtliga företags hållbarhetsarbete och öka transparensen. Borglund

m.fl. beskriver att utfallet av initiativet varierade mellan olika företag. De företag som tidigare inte upprättat hållbarhetsrapporteringar har undergått en större utveckling jämfört med de företag som sedan tidigare hållbarhetsrapporterat. Trots ökat intresse och medvetenhet för hållbarhetsrapportering kan det inte dras någon slutsats att ett faktiskt utfall av hållbart agerande i praktiken har utvecklats. Tidigare studier visar dock på att statligt ägda företag aktivt vidtar åtgärder för att förbättra sitt hållbarhetsarbete och utveckla användandet av GRI vid interna hållbarhetsprocesser (Borglund m.fl, 2010).

År 2021 inrättades en ny version av GRI:s standarder, benämnt som GRI 2021, som trädde i kraft den 1 januari 2023. De nya GRI-standarderna har i syfte att främja transparensen och företags sätt att vara konsekventa i sin hållbarhetsrapportering (KPMG, u.å). Syftet med en mer transparent och konsekvent hållbarhetsrapportering är att se hur en organisation bidrar till den hållbara utvecklingen (GRI, 2021). Dessutom skapar detta tillförlitlighet för företaget och förtroende för dess intressenter (KPMG, u.å). Genom att följa GRI kan organisationer på ett korrekt sätt informera om deras effekter på ekonomi, människor och miljö i enlighet med standardernas upplysningar. Vilket möjliggör för intressenter att ta del av strukturerad information och använda hållbarhetsrapporteringen som ett underlag vid beslutsfattande. Genom så kallade GRI-index kan intressenter dessutom få en tydlig bild av vilka GRI-standarder som ett företag valt att hållbarhetsrapportera om. Dessa GRI-index kan återfinnas i företags hållbarhetsrapporter (GRI, 2021).

GRI:s standarder syftar till att hjälpa företag att samla in, samordna och rapportera information om det enskilda företags effekter på miljön, ekonomin och samhället. I dessa områden finns det enskilda mätinstrument och/eller kriterier som kan användas för datainsamling vid rapportering av ett företags resultat. Dessa standarder är utformade på ett adaptivt och flexibelt sätt för att de ska passa företag av olika storlekar och som verkar i olika branscher. GRI har även upprättat branschspecifika standarder, så kallade sektorstandarder vilket möjliggör en mer metodisk rapportering i specifika branscher. Arbetet av dessa sektorstandarder har påbörjats och skapas i turordning efter de sektorer som bedöms ha störst effekt på miljön. Dessutom ska standarderna reflektera intressenternas krav på hållbarhetsrapporter enligt GRI (u.å.). Av listan för prioriterade sektorer återfinns skogsbruk och mer specifikt avverkning och tillverkning av massa och papper.

Enligt GRI (2016) diskuterar GRI-304 ämnet om biologisk mångfald och syftar till att belysa vad företag ska inkludera i sin hållbarhetsrapport angående detta. Standarden ämnar att skydda biologisk mångfald med anledning av dess relevans för överlevnad av flora och fauna. Det beskrivs i GRI standarden 304 om biologisk mångfald att standarden kan användas av företag oberoende av dess storlek, bransch eller geografisk plats. Vidare beskrivs det i standarden att genom presentation av den information som standarden omfattar möjliggör detta jämförelse både över tid och mellan organisationer (GRI (u.å.)).

2.4.2 EU:s regelverk

Non Financial Reporting Directive (NFRD) är ett EU-direktiv som syftar till att icke-finansiell information ska tillhandahållas för intressenter. Dessutom syftar direktivet till att samhället och därmed företag ska bära ansvar för sitt sociala och miljörelaterade arbete. Ett av de upplysningar som ska lämnas är de väsentliga hållbarhetsriskerna i verksamheten där biologisk mångfald anses vara en av hållbarhetsriskerna för företag inom skogsbranschen. Detta innebär således att den frågan inkorporeras som en del av miljörelaterade risker för företag inom skogsbranschen (PwC, u.å.). Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) kommer att ersätta det befintliga NFRD direktivet från och med 2024. Grundbulten i direktivet tar avstamp i den otydlighet som tidigare präglat näringslivet vad gäller hållbarhetsrapportering. EU's medborgare har en förväntan att företag ska förstå dess effekter på samhället, vilket innefattar såväl positiva som negativa effekter. I enlighet med det nya direktivet CSRD kommer även små och medelstora noterade företag behöva upprätta hållbarhetsrapportering, till skillnad från tidigare då NFRD endast innefattar noterade företag och de som räknas till stora företag. Dessutom blir innehållet i hållbarhetsrapporterna mer omfattande och det ställs högre krav på kvalitet och transparens (Regeringen, SOU 2023:35).

Med anledning av att EU-rätt står ovan svensk lagstiftning innebär detta att svensk lagstiftning aldrig kan stå i strid med EU-rätt. När EU-direktiv antas behöver dessa införlivas i EU-ländernas landsspecifika lagstiftning. Detta har varit fallet med NFRD och kommer att förbli fallet för CSRD. Med andra ord innebär det att ÅRLs krav på hållbarhetsrapportering inte kan stå i strid med EUs krav på hållbarhetsrapportering. Den svenska lagstiftningen som återfinns i årsredovisningslagen (ÅRL) är således ett resultat av implementeringen av EU:s direktiv i svensk lag. Den reglering som återfinns i ÅRL måste följas vilket således innebär att de företag som uppfyller kriterierna för ett stort företag är skyldiga enligt lag att upprätta en hållbarhetsrapport (PwC, u.å.). Ett av de huvudsakliga syftena med EU-direktiv är att det ska finnas en enhetlighet mellan medlemsländernas lagstiftning och att det blir en harmonisering inom EU. Direktiv har ett givet slutresultat men det är sedan upp till medlemsländerna att bestämma tillvägagångssätt för att uppnå resultat. Detta innebär således att implementeringen av direktiv kan skilja sig åt mellan EUs medlemsländer. En av förväntningarna i och med att CSRD träder i kraft är att fler ska inkludera biologisk mångfald i sin hållbarhetsrapport. Detta då en stor del av företagen i dagsläget inte ser minskningen av biologisk mångfald som en risk för sin egen verksamhet (EcoOnline, 2020).

2.4.3 Integrerad rapportering

Integrerad rapportering är ett ramverk som IIRC tagit fram i syfte att skapa en mer effektiv rapporteringsprocess med insikt över företags historia men också framtid (Grant Thornton, 2019). Genom att använda sig av integrerad rapportering förenar företagen sina rapporter, vilket inkluderar både finansiella och icke-finansiella mål och resultat. Enligt Grant Thornton (2019) finns flera fördelar med att använda sig av integrerad rapportering, nedan följer fem anledningar.

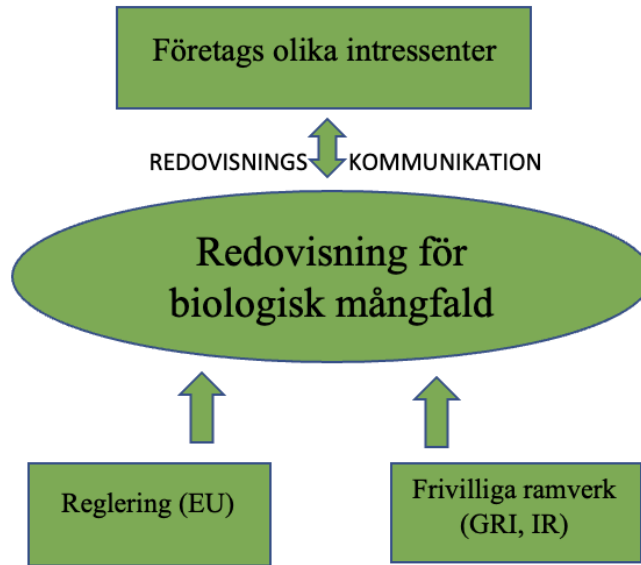
1. *Strategiskt fokus.*
2. *Affärsmodellen i centrum.*
3. *Kärnfullhet.*
4. *Effektivisering.*
5. *Integrerat tänkande.*

BDO (2022) beskriver vidare att information som anses vara både relevant och väsentlig utifrån företags intressenter, ska återfinnas i företagets årsredovisning. Utifrån intressenternas perspektiv kommer det att i framtiden finnas svårigheter att skilja på ett företags finansiella och icke-finansiella information eftersom båda anses väsentliga, vilket talar för en integrerad rapportering (BDO, 2022). BDO (2022) vill vidare belysa att genom att använda sig av en integrerad rapportering blir det lättare för intressenter att göra rättvis bedömning av företag. Eftersom integrerad rapportering medför en tydligare koppling mellan företagets icke-finansiella och finansiella resultat. Carmo m.fl (2023) beskriver däremot att integrerad rapportering kan uppfattas som både kostsam och tidskrävande för företag. Då integrerad rapportering är frivilligt menar Carmo m.fl (2023) att detta kan medföra att företag därför inte använder sig av det, trots att det kan innebära fördelar. Carmo m.fl (2023) vill däremot belysa, att trots att det medför komplexitet använder allt fler företag sig av integrerad rapportering.

I tidigare forskning har det observerats att en högre grad av information om biologisk mångfald har tillkommit senaste åren då det ägnats mer tid åt företags hållbarhetsrapporter (Rimmel & Jonäll, 2013). Å andra sidan är det flertalet företag inom Sverige som utelämnar icke-finansiell information i rapporter och därmed inte redovisar om biologisk mångfald enligt KPMG (2020). Endast en tredjedel av svenska företag redovisar dess påverkan på den biologiska mångfalden och endast 8% redovisar mätning av den biologiska mångfalden. Med andra ord kan det konstateras att merparten av företag inte inkluderar dessa aspekter av biologisk mångfald i sina rapporter, trots den biologiska mångfaldens viktiga roll och påverkan (KPMG, 2020). Trots de fördelar som finns med att använda sig av en integrerad rapportering och att integrera icke-finansiell information om biologisk mångfald i rapporteringen. Att använda sig av integrerad rapportering gör det lättare att kunna följa ett företags hållbarhetsarbete, och därmed ses som en fördel för företaget, menar BDO (2022).

2.5 Studiens analysmodell

Figur 2 presenterar studiens analysmodell, baserat på referensramen. Analysmodellen har skapats för att illustrera uppsatsens sammankoppling. Vidare illustreras EU-reglering och frivilliga ramverk som påverkar företag redovisning av biologisk mångfald. Ett teoretiskt perspektiv i form av redovisningskommunikation har använts i analysmodellen för att möjliggöra förståelse för hur redovisning av biologisk mångfald kommuniceras till företagens olika intressenter.



Figur 2. Illustration av analysmodell.

3. Metod

I metodkapitlet presenteras studiens metodval och hur metoden har tillämpats för insamling, tolkning och analys av material. Metoden redogör för val av metod, urval, information om företagen, val av teoretisk referensram, datainsamling och analys av data. Kapitlet avslutas med kritiska aspekter av metodvalet genom en metodreflektion bestående av etiska överväganden och en trovärdighetsreflektion.

3.1 Val av metod

Studien genomförs med den kvalitativa metoden. Den kvalitativa metoden används för insamling av data då den ger möjlighet till djupare insikt inom det studerade området (Rienecker & Stray Jørgensen, 2017). I den här studien har en kvalitativ innehållsanalys valts för att analysera datan. Detta med anledning av att syftet med studien är att få en djupare förståelse för forskningsområdet, och metoden ger möjlighet till detaljerad data. Som komplement till detta har uppsatsen haft ett teoretiskt perspektiv. Studiens teoretiska perspektiv har tagits upp i referensramen. Studiens kvalitativa innehållsanalys har använts för att systematiskt granska företagens hållbarhetsrapporter. Bryman och Bell (2017) beskriver den kvalitativa metoden som en metod där möjlighet ges till djup data. Vidare beskriver Frostling-Henningsson (2017) att en innehållsanalys är en metod som ger möjlighet till objektivitet, systematisering och standardisering av det valda forskningsobjektet. Av denna anledning ansågs just en kvalitativ innehållsanalys vara lämplig för studien eftersom den således ger möjlighet till en ingående granskning av hållbarhetsrapporter som krävs för studiens syfte. Något som även Klingberg och Hallberg (2021) bekräftar vad gäller den kvalitativa innehållsanalysen.

Klingberg och Hallberg (2021) menar att den kvalitativa innehållsanalysen används för att kunna tolka texttyper. I denna studie i form av hållbarhetsrapporter. Givet syftet och frågeställningarna för denna uppsats lämpar sig därför en kvalitativ innehållsanalys vid analys av data. Detta då studien strävar efter att finna utförlig data för att möjliggöra förståelse för studiens specifika område: hållbarhetsredovisning för biologisk mångfald i skogsbranschen. Genom en kvalitativ innehållsanalys sker analys av data som är relativt lågt strukturerad, vilket innebär att data inte kan generaliseras till en hel population, utan blir specifikt för urvalet. Detta skiljer även den kvalitativa metoden från den kvantitativa metoden där ett större intresse för generalisering framkommer (Bryman & Bell, 2017). En innehållsanalys kan motiveras genom att det ger en detaljerad och djup förståelse för dokumentets innehåll och på så sätt ger svar på studiens frågeställning. Eftersom innehållsanalysen ger möjlighet att ge svar på vad och hur företagen inom skogsbranschen redovisar, genom studiens valda undersökningsverktyg. Innehållsanalysen används för att göra det möjligt att analysera och tolka den inhämtade datan i hållbarhetsredovisningar. Genom innehållsanalysen ges också en möjlighet att kunna jämföra hur redovisningen har

förändrats över tid genom de studerade hållbarhetsrapportering. Utifrån studiens urvalsprocess valdes två relevanta företag för innehållsanalys, av deras hållbarhetsrapportering. Den kvalitativa innehållsanalys bestämdes till studiens metodansats då den gav en djupare och mer ingående förståelse för studiens område.

3.2 Uppsatsens utförande

3.2.1 Val av bransch

Urvalsprocessen utfördes för att möjliggöra en väl avgränsad undersökning av studiens två forskningsfrågor. Författarna har i studien gjort sitt urval till skogsbranschen. Skogsbranschen är en stor del av den svenska ekonomin och ansågs därför som en relevant bransch att studera i sammanhanget. Skogsbranschen är också en av GRI:s utvalda sektorer där en branschspecifik GRI standard för skogsbranschen kommer att publiceras i framtiden (KPMG, u.å). Detta gör att GRI idag arbetar med att ta fram mer specifik standard gällande skogsbranschens hållbarhetsredovisning, vilket gör det än mer intressant att se hur företag inom branschen kommunicerar i sina hållbarhetsrapporter idag. Utöver att skogsbranschen utgör en omfattande del av den svenska ekonomin, anses branschen också vara relevant utifrån ett ekologiskt hållbarhetsperspektiv, eftersom skogsbranschen använder en stor del av naturens resurser. Stora delar av skogen avverkas varje dag, samtidigt som ny skog planteras. Detta medför att skogsbranschen har en stor påverkan både ekonomiskt och ekologiskt hållbart i Sverige. Detta utgör grunden för att branschen valdes som ett relevant och intressant studieobjekt i uppsatsen. Dessutom, utifrån uppsatsens syfte kan skogsbranschen också ses som relevant, eftersom valda företag inom branschen omfattas av reglering som tvingar till hållbarhetsrapportering. Samtidigt som företagen rapporterar enligt GRI:s standarder för hållbarhetsrapportering. Skogsbranschen som helhet har arbetat med hållbarhet sedan några år tillbaka. Detta gör skogsbranschen till ett lämpligt studieobjekt utifrån ett hållbarhetsperspektiv då jämförelse över tid är möjlig.

Utifrån ovannämnda beskrivningar gjordes urval av företag i skogsbranschen, och företagen som valdes att undersökas i studien är SCA och Sveaskog. Valet av branschföretagen gjordes utifrån nedanstående faktorer:

1. *Företaget verkar inom skogsbranschen och äger egen skog.*
2. *Företaget anses som relativt stort inom sin bransch.*
3. *Företagets utgångspunkt är i Sverige.*

Företagen valdes utifrån dessa faktorer för att skapa en relevant jämförelse och för att göra det möjligt till en djup och nyanserad analys av företagen. Författarna gjorde urvalet utifrån att bolagens olika ägarstrukturer möjliggör att se skillnader vid privat och statlig regi. De valda företagen som valdes anses som framstående inom sin bransch, och det här urvalet gjordes i syfte att de representerar en stor del av skogsbranschen i Sverige. Detta upplevdes viktigt i synnerhet då uppsatsen har begränsats till en jämförelse av två företag. De valda

företagen skiljer sig storleksmässigt åt trots att statliga Sveaskog är Sveriges största skogsägare och SCA är rankad som Europas största markägare i privat regi.

Då urvalet av bransch och företag bestämts, gjordes en urvalsprocess gällande vilken tidsperiod studien skulle innefatta. För att uppfylla studiens syfte och frågeställningar valdes innehållsanalys på företagens hållbarhetsrapporter från år 2016, 2018, 2020 och 2022. GRI standarden 304 om biologisk mångfald släpptes år 2016 och började gälla från och med 2018 (GRI Standards, 2016). Därför valdes hållbarhetsrapporteringen från år 2016 för att genom innehållsanalysen kunna se eventuella avvikelser innan/efter standardens uppdatering. Dessutom, då ett av företagen omfattats av regleringen under en längre period än det andra företaget, utgör detta en grund för analys mellan företagen. Insamlingen av data genomfördes på hållbarhetsrapporterna med tidsaspekten vartannat år från år 2016 till år 2022 mot bakgrunden att kunna genomföra en hanterbar analys sett till datamängd. Rapporter fram till år 2022 valdes eftersom de den senaste publicerade rapporten som släppts och kan kopplas an till ett nutidsperspektiv.

3.2.2 Val av företag

Vidare kommer de två valda företagen som undersökts i uppsatsen att presenteras och beskrivas. Detta för att ge en tydlig överblick över företagen, nedan följer en tydligare beskrivning av varje enskilt företag. Anledningen till att valet tillföll två företag specifikt är dels att en möjlig jämförelse mellan företag förutsätter minst två stycken till antalet. Samtidigt, för att det ska vara överkomligt givet tidsramen och utrymmet, valde vi att använda just två företag. Valet om två företag bidrar till att en mindre del av skogsbranschen representeras, däremot skapar det möjlighet för en än mer ingående innehållsanalys av hållbarhetsrapporteringen av de två företagen. De två företagen valdes utifrån att det är två skogsföretag men med olika företagsformer, där ett är privatägt och ett är statligt ägt. Detta anser författarna vara ett intressant perspektiv som medför möjligheten att se eventuella skillnader.

3.2.2.1 Företagsinformation SCA

SCA är ett internationellt skogsföretag där kärnan i verksamheten utgår från skogen som resurs. SCA innehar Europas största privatägda skogsinnehav och äger cirka 2.6 miljoner hektar skogsmark. SCA står för Svenska Cellulosa Aktiebolaget. Företaget har varit verksamma sedan år 1929. Företaget har konstruerat en värdekedja som bygger på råvara från SCA:s egna skog och andras skogar. Målsättningen är att både generera värdefull råvara och samtidigt värna om skogens utveckling och ta tillvara på dess övriga värde. (SCA u.å.). Företaget är samordnat i affärsområdena skog, massa, trä, förnybar energi och containerboard och bedriver för dessa egna bruk och fabriker (SCA u.å.). SCA har upprättat hållbarhetsredovisningar sedan år 2006, och har sedan år 2009 hållbarhetsrapporterat i enlighet med GRI:s riktlinjer enligt SCA:s hållbarhetsredovisning (2016). För vidare information om SCA, se tabell 1.

SCA	
<i>Ägarstruktur</i>	Privatägt
<i>Krav på hållbarhetsrapportering uppstod år</i>	2017
<i>Nettoomsättning 2022</i>	20 794 miljoner kronor
<i>Balansomslutning 2022</i>	137 355 miljoner kronor
<i>Antal anställda 2022</i>	3 300 stycken anställda
<i>Skogsinnehav, antal hektar</i>	2,6 miljoner
<i>Procentuell andel av Sveriges skog</i>	9%

Tabell 1. Företagsinformation om SCA.

3.2.2.2 Företagsinformation Sveaskog

Sveaskog är ett statligt aktiebolag som ägs i sin helhet av den svenska staten. Ett statligt aktiebolag är en typ av företagsform som innebär att staten är den enda eller den huvudsakliga ägaren enligt Regeringen (2023). Bolag som ägs av staten går under statens ägarpolicy och bolagsstyrning. I övrigt är utgångspunkten att statligt ägda bolag ska gå under samma lagar som privatägda företag enligt Regeringen (2020). Sveaskog grundades 1999 och utgör idag Sveriges största skogsägare. Sveaskogs huvudsakliga verksamhet innebär förvaltning och bruk av skog. Skogen används för att producera och sälja exempelvis timmer, flis, biobränsle och massaved. För detta ändamål använder sig Sveaskog av sin egen skog med komplement från andra skogsägare via byten och import. (Sveaskog, 2023). För vidare information om Sveaskog, se tabell 2.

Sveaskog	
<i>Ägarstruktur</i>	Ägs av svenska staten
<i>Krav på hållbarhetsrapportering uppstod år</i>	2008
<i>Nettoomsättning 2022</i>	7 760 miljoner kronor
<i>Balansomslutning 2022</i>	95 380 miljoner kronor
<i>Antal anställda 2022</i>	800 stycken anställda
<i>Skogsinnehav, antal hektar</i>	4,1 miljoner
<i>Procentuell andel av Sveriges skog</i>	14%

Tabell 2. Företagsinformation om Sveaskog.

3.2.3 Datainsamling

Datainsamlingen har gjorts för att undersöka och finna svar på uppsatsens syfte och frågeställning. I första hand har data samlats in från utvalda företag inom skogsbranschens hållbarhetsrapporter. Syftet med datainsamlingen är att skapa kunskap inom området för att

kunna besvara uppsatsens frågeställningar. Datainsamlingen genomfördes på valda företags hållbarhetsredovisningar från år 2016, 2018, 2020 och 2022, där samtliga rapporter återfanns på företagens egna hemsidor. För att se hur företagens års- och hållbarhetsrapporterna har benämnts i empiri och analys, vid referering till specifik rapport, se tabell 3. Anledningen till att benämningen för SCA skiljer sig åt 2016, är på grund av att de hade en separat hållbarhetsrapport det året.

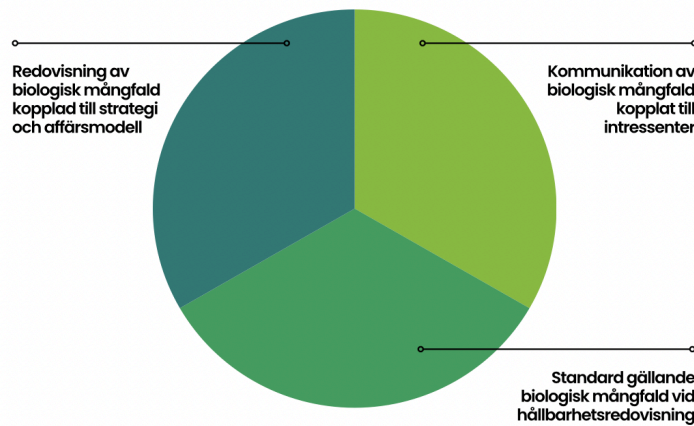
År	SCA	Sveaskog
2016	SCA, HR16	SV, ÅR16
2018	SCA, ÅR18	SV, ÅR18
2020	SCA, ÅR20	SV, ÅR20
2022	SCA, ÅR22	SV, ÅR22

Tabell 3. Förkortning för respektive företags års- och hållbarhetsrapporter.

Studien bygger på hur företag inom skogsbranschen kommunicerar och redovisar i sina hållbarhetsrapporter, och hur deras redovisningar gällande biologisk mångfald har förändrats över tid. Analyserna har gjorts på fyra olika hållbarhetsredovisningar för respektive företag för att göra det möjligt att se hur hållbarhetsredovisningen för företagen har förändrats och utvecklats genom åren. Det är också skälet till att hållbarhetsrapporterna har analyserats vartannat år, för att se vad som hänt under längre tidsperiod, men samtidigt få en för studien hanterbar datamängd.

Eftersom GRI är den mest frekvent använda standarden av företag vid hållbarhetsrapportering, tillföll valet att inkludera GRI och utgå från standarden. Detta med anledningen till att uppsatsen syftar till att undersöka hur och på vilket sätt de valda företagen hållbarhetsrapporterar om biologisk mångfald. I dagsläget finns ingen bransch-specifik checklista för skogsbranschen enligt GRI:s standarder. Detta är under utveckling och kommer inte att publiceras förrän år 2024 (KPMG, u.å). Då det i nuläget inte finns någon checklista för just skogsbranschen gjorde författarna valet att rikta datainsamling och dess checklista utifrån biologisk mångfald. Valet av biologisk mångfald har sin grund i dess relevans till dagens samtid, men också relevans utifrån skogsbranschen. I GRI återfinns standard 304 som visar vad företag ska ha med i sin hållbarhetsrapportering gällande biologisk mångfald. GRI standarden 304 om biologisk mångfald är ursprungligen på engelska och har inför datainsamlingen översatts till svenska, se appendix 1. Detta eftersom standarden har använts som grund vid utformning av checklistan.. Vid datainsamlingen använde författarna sig av en systematisk undersökning för att göra det möjligt att genomföra en noggrann studie. Hänsyn bör tas till att insamlingen av datan har genomförts manuellt. För att samla in datan användes ett undersökningsverktyg i form av en checklista, se bilaga 1. Checklistan utformades med syfte att utröna hur företagen kommunicerar sin hållbarhetsredovisning och vad företagen tar upp gällande hållbarhet av biologisk mångfald i synnerhet. Checklistan visar huvudkategorierna som används för den empiriska strukturen och underkategorierna specificeras därefter under huvudkategorierna. Från detta visas också kopplingen till

referensramen. I checklistan formulerades följande huvudkategorier, se figur 3. Datasamlingen genomfördes på dessa specifika delar i SCA:s och Sveaskogs hållbarhetsrapporter. Detta kommer således utgöra strukturen för kapitlena empiri och analys.



Figur 3. Illustration av vilka delar i hållbarhetsrapporterna som granskats.

Utöver checklistans huvudkategorier utformades underkategorier, se bilaga 1, för att ge möjlighet till att systematisera undersökningen. Checklista har använts i syfte att hitta relevant information till studien, och den ansågs användbar eftersom hållbarhetsrapporter anses som omfattande. Checklistan ansåg också vara användbar vid jämförelsen mellan företagen, för att få ut likvärdig information som sedan ligger till grund för analys och slutsats. Vid själva datasamlingen användes ett binärt kodningsschema enligt Guthrie och Abeysekera (2006). Kodningsschemat användes för att göra det möjligt att identifiera vad företagen redovisade i deras hållbarhetsrapporter samt likheter och skillnader. Bell (2006) beskriver att kodning kan användas för att viktiga frågor och frågeställningar ska föras samman i data, vilket i sin tur möjliggör en grund för slutsatsen. Anledningen till att ett kodningsschema har använts är för att det blir enklare för författarna och läsarna att se studiens resultat.

Studiens binära kodningsschema tar utgångspunkt i studiens checklista samt GRI standarden 304 om biologisk mångfald. Den binära kodningen har genomförts med kod, 1 och 0, se tabell 3. För att datasamlingen ska ge svar på studiens frågeställning gällande hur företagen redovisar har rapporterna systematiskt analyserats utifrån checklistan. Detta har genomförts i form av att relevant information har kunnat identifieras i hållbarhetsredovisningarna, och har senare strukturerats utifrån checklistan. För att besvara detta har kodningen kompletteras med löpande text om hur företagen presenterar deras information gällande biologisk mångfald, eftersom det finns svårigheter att utläsa det från ett kodningsschema.

Kod	Betydelse
0	Informationen saknas i rapporten
1	Informationen finns i rapporten

Tabell 3. Beskrivning av kod.

3.2.4 Analys av data

Vid analys av det insamlade materialet användes en jämförelseanalys mellan vardera företags hållbarhetsrapporter från de fyra olika årtalen. Detta för att förstå vad som redovisas om biologisk mångfald, och hur det redovisas i olika företag i skogsbranschen. För att slutligen kunna genomföra en jämförelse för det enskilda företaget över tid och sedan jämförelse mellan företagen. Vid jämförelse av den insamlade empirin började författarna med att jämföra hållbarhetsrapporterna från vardera företag, detta för att få en helhetsbild över eventuella likheter och skillnader över tid. Med den här arbetsmetoden skapades möjlighet till en djupare jämförelse mellan de olika årtalen, och vidare kunde företagens hållbarhetsredovisningar jämföras gentemot varandra och mellan de olika årtalen. För att kunna identifiera hur hållbarhetsredovisningen har utvecklats över tid jämfördes företagen mot varandra. Analysen påbörjades först med att jämföra specifika årtal mellan företagen, detta för att strukturera upp data och för att göra det tydligare att jämföra företagen mellan varandra över hela tidsperioden. Genom den här analysen kunde författarna utläsa företagens utveckling i vad och hur de redovisar gällande biologisk mångfald, och se förändringar över tid.

Analysens syfte är att koppla samman det empiriska resultatet som samlats in genom studiens undersökningsverktyg för att se hur hållbarhetsredovisningen har förändrats över tid. Detta genomfördes genom att sätta studiens referensram emot det empiriska resultatet. Uppsatsen har delvis utgått från ett teoretiskt perspektiv då uppsatsen utgått från teorin om redovisningskommunikation, vilket har presenterats i referensramen och studiens analysmodell. Vid analys av data togs hänsyn till studiens frågeställningar, för att på ett välgrundat sätt ge svar på studiens frågor. En viktig komponent vid analysen ansåg författarna var att strukturera upp empirin och dela upp analysen i flera steg, både för att underlätta men också så att inga viktiga detaljer skulle missas. För att strukturera upp analysen används checklistan utifrån dess huvudkategorier och underkategorier. Detta ansågs vara till fördel vid sammankoppling av empirin och referensram, eftersom referensramen ligger till stor grund för analysen. Studiens författare ansåg att genom denna analys av data, kunde en välgrundad analys utformas som gav svar på studiens syfte och frågeställningar.

3.3 Metodreflektion

Vi är medvetna om att den ovan beskrivna metoden har både styrkor och svagheter. För att säkra kvalitén i uppsatsen är validitet och reliabilitet två viktiga aspekter enligt Klingberg och Hallberg (2021). Enligt Patel och Davidsson (2019) är validitet något som berör hela forskningsprocessen och inte enbart datainsamlingen. Detta är således något som ska eftersträvas genom hela forskningsprocessen, vilket författarna har tagit hänsyn till. Validiteten uppnås genom en hög grad av transparens där en viktig aspekt är en förklaring till hur undersökningen utarbetats samt vilka betänkanden och val som tagits och varför. Av den anledningen har författarna lagt stor vikt vid att förklara hur forskningsprocessen gått till. Detta innebär också att validiteten för uppsatsen ökar (Patel & Davidson, 2019).

Reliabilitet däremot fokuserar på datainsamlingen och hur väl den har fungerat. I allmänhet innebär reliabilitet ett mått på tillförlitlighet och användbarhet av en mätning (Ejvegård, 2009). Vidare innebär reliabilitet att undersökningar ska utröna samma resultat vid flertalet mätningar trots att den som utför mätningen inte är samma person. Å andra sidan kan kvalitativa studier generellt karakteriseras av variation eftersom varje kvalitativ studie i viss mån är unik. Detta är författarna medvetna om då uppsatsen har använt sig av ett eget undersökningsverktyg som utformats specifikt för denna studie. Detta motsätter sig i viss mån kriterierna för att reliabilitet ska uppnås, däremot läggs inte stor vikt vid detta då hänsyn tas till den unika situation som föreligger vid tillfället för undersökning vid den kvalitativa metoden. Vid en kvalitativ studie innebär det således att det kan vara svårt att se tydliga regler eller tillvägagångssätt för att uppnå god kvalitet. Sammanfattningsvis har uppsatsen lagt stor vikt vid att förklara detaljerat hur insamlingen av datan har utformats, hur datainsamlingen gjorts och slutligen hur analysen utformats för att skapa tillförlitlighet i uppsatsen och således uppfylla kriterierna om reliabilitet och validitet.

Nackdelarna med att göra egna tolkningar är att det kan påverka studiens resultat. Å andra sidan kan det också beskrivas som en styrka då analys och tolkningar görs under hela uppsatsprocessen vilket bidrar till en viss flexibilitet då möjlighet finns att inhämta ny information under uppsatsprocessen (Steenkamp & Northcott, 2008). En annan typ av begränsning med denna uppsats är att författarna till största del utgått från företagens officiella årsredovisningar och hållbarhetsrapporter vilket innebär en risk för vinkling av dess innehåll och minskning av objektivitet. Detta då författarna inte har någon insyn i företagets verksamhet annat än det som framgår av årsredovisningar och hållbarhetsrapporter. Detta kan också anses vara en fördel med uppsatsen då författarna möjliggörs att använda sin förmåga och färdighet för att granska och värdera innehållet. Dessutom följer sådana rapporter med ett ansvar för företagen vilket minskar risken för osann information. Å andra sidan kan företagen välja vad de vill fokusera på i sina rapporter under processens gång (Steenkamp & Northcott, 2008), vilket författarna haft i åtanke.

Datainsamlingen har genomförts manuellt vilket bidrar till både för- och nackdelar (Steenkamp och Northcott, 2008). Tillvägagångssättet för innehållsanalysen har utformats manuellt utifrån författarnas egen teknik och tillvägagångssätt. Vilket Steenkamp och Northcott (2008) beskriver som en fördel. Nackdelarna är den tidskrävande process det innebär att manuellt analysera innehållet (Preston m.fl., 1996; Stanton m.fl., 2004). Detta har lett till att uppsatsen behövde begränsas till sitt innehåll och antal företag som undersöktes. Dessutom finns det en risk att delar av data bortfaller, detta kan lyftas som en svaghet då allt innehåll inte kan tas med i uppsatsen. Samtidigt blir den data som inkluderas föremål för en mer ingående och relevant analys (Steenkamp & Northcott, 2008), vilket var ett viktigt mål i vår forskningsprocess. Dessutom, utgör de valda skogsföretagen en stor del av den svenska skogsindustrin då SCA innehar 9% av landets totala andel skog och Sveaskog 14%. Det kan därför konstateras att trots att studien begränsats till två företag inom skogsbranschen, så representerar dessa ändå en stor andel av branschen.

4. Empiri och analys

I detta kapitel kommer studiens innehållsanalys av datan att presenteras utifrån SCA:s och Sveaskogs hållbarhetsredovisningar från år 2016, 2018, 2020 och 2022. Analysen genomförs utifrån ett teoretiskt perspektiv med utgångspunkt från referensramens teorier och modeller. Detta för att analysera hur biologisk mångfald redovisas i företags hållbarhetsrapporter. Delar av empirin och analysen genomfördes med hjälp av studiens undersökningsverktyg, i form av ett kodningsschema, för SCA, se appendix 2 och för Sveaskog, se appendix 3. Studiens resultat kommer att presenteras i löpande text med efterföljande diagram.

4.1 SCA

4.1.1 Redovisning av biologisk mångfald kopplat till strategi och affärsmodell

Redovisning av företagsstrategi och affärsmodell

För år 2016 har företaget har en separat hållbarhetsrapport, vilket också är den enda separata rapporten för samtliga år. De övriga åren har SCA haft en integrerad hållbarhets- och årsrapport. Den integrerade rapporten för år 2022 uppgår till 190 sidor och sökträffen “biologisk mångfald” återfinns 47 gånger i rapporten, vilket tydligt visar på ämnets utveckling då hållbarhetsrapporten 2016 bestod av 74 sidor och sökträffen “biologisk mångfald” återfanns 10 gånger i rapporten. Den ökade platsen i rapporterna bidrar till att användaren av rapporten kan tolka det som att biologisk mångfald är ett viktigt ämne för företaget. De sökträffarna som återfinns vid sökträffen “biologisk mångfald” återfinns främst vid icke-finansiell information snarare än finansiell information.

Som kan utläsas av diagram 1 nedan har SCA uppnått samma poäng vid redovisning av biologisk mångfald kopplat till företagens strategi och affärsmodell i samtliga rapporter. Därav kan det konstateras att det finns förbättringspotential för att uppnå maximal poäng. Som nämnts tidigare anses både finansiell och icke-finansiell information som väsentlig, vilket talar för en integrerad rapportering. Vid inkludering av icke-finansiell information skapas möjlighet att framhäva företags strategiska fokus och affärsmodell (BDO, 2022). Däremot ställer detta krav på innehållet av den icke-finansiella informationen. Det kan även tolkas som att skulle SCA endast inkludera finansiell information skulle biologisk mångfald troligtvis inte få samma utrymme i rapporterna. Detta medför även svårigheter för intressenter att granska rapporterna då det skapar större användarvänlighet att inkludera icke-finansiell information.

Som angivits tidigare vad gäller rapportering av biologisk mångfald finns det begränsningar då ett företags egna utgivelse riskerar att vara partiska och i vissa fall även vinklade (Roberts m.fl, 2021). Vad gäller SCAs rapporter kan man tydligt se att från 2016 till 2022 finns det sammantaget inte mycket information som redovisas för negativa aspekter av biologisk

mångfald, vilket kan anses vara ett sätt för SCA att belysa sitt arbete med biologisk mångfald. Tidigare forskning visar att det finns informationsluckor vid rapportering av biologisk mångfald då det ofta används för snäva mätinstrument vilket kan vara en av anledningarna till att informationen som presenteras inte tar upp alla aspekter och i synnerhet att de negativa aspekterna inte belyses (Geijzendorffer m.fl, 2016). Vidare har det tidigare beskrivits som att rapportering handlar om att delge vad intressenter vill höra snarare än att upprätta transparenta rapporter, vilket också kan bidra till att all information inte framgår i rapporterna (Roberts m.fl, 2021). Se diagram 1, för hur SCA har redovisat gällande deras affärsstrategi och affärsmodell.

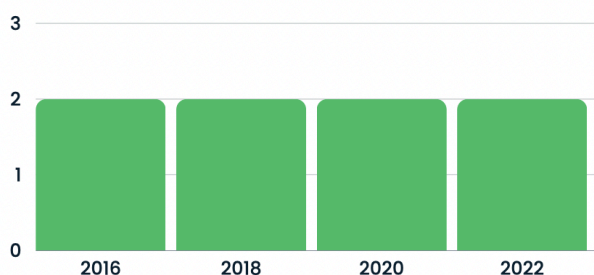


Diagram 1. Resultat av SCA:s redovisning av biologisk mångfald kopplat företagsstrategi och affärsmodell. Maxpoäng: 3.

4.1.2 Kommunikation av biologisk mångfald kopplat till intressenter

Intressentdialog och väsentlighetsanalys

Gemensamt för samtliga rapporter är att de inkluderat både en intressentdialog och en väsentlighetsanalys. Enligt Pwc (u.å.) innebär en väsentlighetsanalys att företag redogör för väsentliga hållbarhetsrisker genom icke-finansiell information som intressenter sedan kan ta del av. Biologisk mångfald återfinns dessutom i intressentdialogerna för alla år utom för 2016 års rapport, detsamma gäller för väsentlighetsanalyserna. Det går även att tyda ett ökat intresse och tryck från intressenter vad gäller biologisk mångfald då det inkluderats av flertalet intressentgrupper i intressentdialogen för år 2020 och 2022. I intressentdialogerna för år 2018, 2020 och år 2022 har biologisk mångfald lyfts av intresseorganisationer. År 2020 och 2022 har det även lyfts av kunder och konsumenter. Som man utläsas av diagram 2 nedan har SCA uppnått maximal poäng för år 2020 och 2022 vad gäller företagets redovisning kopplat till intressenter och väsentlighetsanalys. Detta bekräftar ytterligare att företaget har prioriterat sina intressenter än mer vid de senare rapporterna.

Som nämnts ovan enligt intressentmodellen är det av stor vikt att kommunicera hållbarhetsfrågor utifrån intressenterna och att företag prioriterar sina hållbarhetsfrågor utifrån intressenternas ståndpunkter enligt Johnson m.fl. (2020). I linje med att biologisk mångfald blivit mer uppmärksammat och lyfts som en viktig fråga av intressenter har området även fått en större plats i rapporterna, vilket tyder på att SCA har tagit sina intressenter i beaktande vid utformandet av rapporterna. I enlighet med Johnson (2020) kan detta tolkas som att SCA:s sätt att delge sina hållbarhetsprioriteringar för att nå ut till sina intressentgrupper, genom sin hållbarhetsrapportering. Enligt NFRD ska företag rapportera om

dess väsentliga hållbarhetsrisker för det enskilda företaget (PwC, u.å.). Det går tydligt att se att biologisk mångfald är en sådan för skogsbranschen i allmänhet och SCA i synnerhet. Detta då arbetet med biologisk mångfald har inkorporerats som en del av miljörelaterade effekter i SCAs rapporter. Det kan även tolkas som att biologisk mångfald har blivit än mer väsentligt då området blivit en mer omfattande del av rapporten 2022 jämfört med tidigare rapporter.

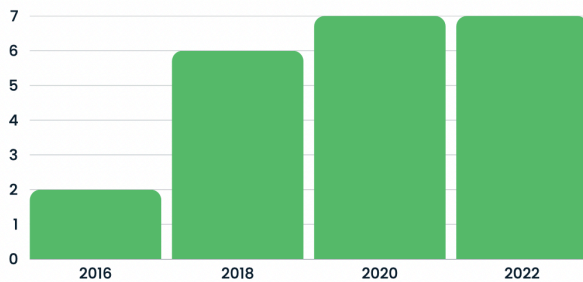


Diagram 2. Resultat av SCA:s redovisning kopplat till intressenter och väsentlighetsanalys. Maxpoäng: 7.

Redovisning av företagets prestation av biologisk mångfald

I rapporten år 2016 definierar företaget mål gällande biologisk mångfald såsom *“vi bedriver ett ansvarsfullt skogsbruk och bevarar den biologiska mångfalden i våra skogar”* (SCA, HR16, s.9). som en del av företagets mål för människa och miljö. För 2018 har SCA presenterat sina strategiska prioriteringar och hållbarhetsmål utifrån biologisk mångfald som *“skog är en viktig del i jordens ekosystem. SCA bedriver ett ansvarsfullt skogsbruk för att gynna den biologiska mångfalden samtidigt som aktivt brukande av skogen skapar värden för våra kunder, för koncernen och säkrar framtida tillgång på skogsråvara”* (SCA, ÅR18, s.126). För år 2020 tar SCA upp biologisk mångfald som ett av företagets hållbarhetsmål under kategorin *“värdefulla skogar”* där företaget presenterar att *“SCAs skogar ska vara minst lika rika på biologisk mångfald, naturupplevelser och råvara i framtiden som idag”* (SCA, ÅR20, s. 26). För år 2022 definierar företaget mål gällande biologisk mångfald under deras hållbarhetsmål. Målen lyder *“företaget ska aktivt bidra till att bevara biologisk mångfald, genom att öka mängden livsmiljöer som är viktiga för SCAs ansvarsarter”* (SCA, ÅR22, s.162). I 2022 års rapport redogör företaget däremot ännu tydligare än tidigare år i hur de arbetar för att bevara och gynna den biologiska mångfalden, såsom exempelvis genom naturvårdsbränning och våtmarksrestaurering. Det finns dock ingen tydlighet huruvida företaget har uppfyllt målen gällande detta eller inte. I och med att de mål ovan inte är direkt kvantifierbara tycks det vara oklart om just dessa mål är uppfyllda. Däremot redovisar företaget om andra mätbara mål gällande biologisk mångfald. Genomgående för samtliga rapporter är att de mål som inkluderats endast utgör en del av området biologisk mångfald.

Vad gäller uppfyllelse av målen för biologisk mångfald har företaget rapporterat om dess arbete för den biologiska mångfalden år 2016 på ett kvantifierbart sätt genom att de presenterar att 7% av deras produktiva skogsmark undantas långsiktigt från avverkning för att främja den biologiska mångfalden. Vidare presenterar SCA sina utförda åtgärder 2018 för att gynna den biologiska mångfalden genom ett ansvarsfullt skogsbruk (SCA, ÅR18, s.134). De

åtgärder och kvantifierbara mål som tas upp för att gynna den biologiska mångfalden upplevs dock som icke användarvänliga då de förutsätter att läsaren är insatt i ämnet. De målen som tas upp är naturvårdande skötsel, alternativa avverkningsformer och naturvårds- och hyggesbränning. Detta speglar endast en liten del av SCAs arbete för bevarandet av den biologiska mångfalden. Samtidigt som en redogörelse för allt arbete som görs för att bevara den biologiska mångfalden hade troligtvis blivit för omfattande att presentera. Ett antagande kan göras att just dessa mål inkluderats antingen för att det är möjliggjort mätning, för att företaget vill dela med sig av sitt arbete specifikt gällande detta eller för att det anses vara väsentligt för företaget i enlighet med teorin om redovisningskommunikation. Detta då kommunikation av hållbarhetsinformation kan bidra till ett fördelaktigt rykte om företaget enligt Roberts m.fl (2021). Det kan därför antas att informationen som SCA väljer att presentera gällande biologisk mångfald i hållbarhetsrapporterna syftar till att skapa ett gott rykte och legitimitet i samhället. Som kan utläsas av diagram 3 nedan har SCA uppfyllt maximal poäng år 2018, 2020 och 2022 utifrån deras redovisning av dess prestation av biologisk mångfald.

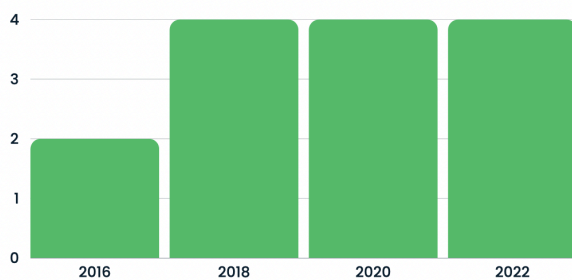


Diagram 3. Resultat av SCA:s redovisning av prestation av biologisk mångfald. Maxpoäng: 4.

4.1.3 Standard gällande biologisk mångfald vid hållbarhetsrapportering

Rapportering enligt GRI

Om man ser till uppfyllelse av GRI standarderna 304-1 till 304-4 kan man tydligt se ett mönster från 2016 års rapport till 2022 års rapport. Poängen blir högre för varje rapport vilket tyder på att SCA:s uppfyllnad av GRI-standarderna har ökat över tid. Exempelvis kan man se att år 2016 är målen kopplade till biologisk mångfald smalt specificerade och tar inte hänsyn till flera aspekter av den biologiska mångfalden, utan tar endast upp den delen som berör att skogsmark undantas från avverkning. Detta till skillnad från år 2020 när målen är specifikt kopplade till GRI 304-3 och flertalet mål finns uppsatta inom biologisk mångfald. Att målen är specifikt kopplade till GRI standarderna gör det även lättare för användare att se företagets uppfyllelse av målen. Denna positiva utveckling kan även utläsas av diagram 4 nedan där det tydligt går att se SCAs utveckling vad gäller uppföljning av GRI standard 304.

Däremot, ska dessa GRI-standarder inte ses som en checklista för företag om vad som ska ingå i en rapport. Rapporterna ska spegla det interna arbetet och presenteras externt för att skapa en transparens mot intressenter (Tunon och Sandell, 2021). Så trots att SCA har högre poäng 2022 än 2016, 2018 och 2020 vid utgångspunkt från GRI-standarderna behöver det inte

automatiskt innebära att företagets icke-finansiella information nödvändigtvis är tydligare eller mer transparent för användare. Det väsentliga är att den externa kommunikationen speglar det interna arbetet i enlighet med Sabelfeld (2020). Vi kan dock konstatera att SCA inte uppnått fullt antal poäng när det gäller inkluderingen av biologisk mångfald i företagets interna strategi och affärsmodell (se 4.4.1). Som kan utläsas av diagram 4 nedan har SCA haft en positiv utveckling vad gäller uppföljning av GRI standard 304.

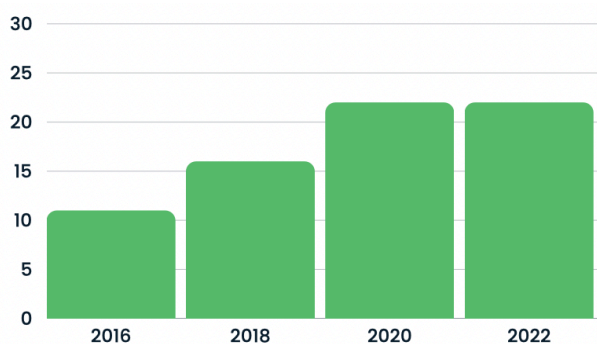


Diagram 4. Resultat av SCA:s rapportering enligt GRI 304 Biologisk mångfald. Maxpoäng: 28.

4.2 Sveaskog

4.2.1 Redovisning av biologisk mångfald kopplat till strategi och affärsmodell

Redovisning av företagsstrategi och affärsmodell

Sveaskog har under sina hållbarhetsrapporter från år 2016, 2018, 2020 och 2022 redovisat om biologisk mångfald. Utifrån omfattningen och förekomsten av biologisk mångfald i rapporten, kan man tydligt se en ökning fram till år 2020. Vid år 2022 års- och hållbarhetsredovisning minskar omfattningen och förekomsten av biologisk mångfald något. Ser man däremot till hela tidsperioden ses en utveckling. Vid år 2016 var sökträffen "biologisk mångfald" 27 stycken och antalet sidor var 96 och vid år 2022 där antalet sidor var 117 var sökträffen "biologisk mångfald" 27 stycken. Över hela tidsperioden finns en positiv trend att biologisk mångfald har integreras mer i Sveaskogs hållbarhetsrapportering samt benämnts mer.

Sveaskog redovisar för samtliga år att företaget har en strategi gällande den biologiska mångfalden. För år 2016, 2020 och 2022 integreras den biologiska mångfalden i Sveaskogs övergripande strategi. Vilket kan ses som en fördel för företaget, enligt BDO (2022), eftersom det gör det lättare att följa Sveaskogs hållbarhetsarbete. Däremot för år 2018 integrerar företaget inte biologisk mångfald i den övergripande företagsstrategin, vilket gör att fokus på sätt och vis riktas bort från redovisning av biologisk mångfald i rapporteringen. Sveaskog har under åren 2020 och 2022 också integrerat biologisk mångfald i deras affärsmodell, vilket också kan ses som att företaget prioriterar detta mer. Se diagram 5, för hur biologisk mångfald har integrerats i Sveaskogs strategi och affärsmodell över studerad tidsperiod. Integreringen av biologisk mångfald i Sveaskogs rapporter har ökat, vilket Grant Thornton

(2019) beskriver medför flera fördelar för företaget. Att Sveaskog har ökat sin integrering av den biologiska mångfalden gör att det blir lättare för företagets intressenter att se Sveaskogs koppling mellan deras finansiella och icke-finansiella resultat. Eftersom rapportering av biologisk mångfald till stor del ses som icke finansiell information är det viktigt att integrera detta tillsammans med den finansiella informationen. Genom att göra detta kan Sveaskog exempelvis sätta deras affärsmodell i centrum och effektivisera deras rapportering. Några av fördelarna Grant Thornton (2019) beskriver med integrerad rapportering.

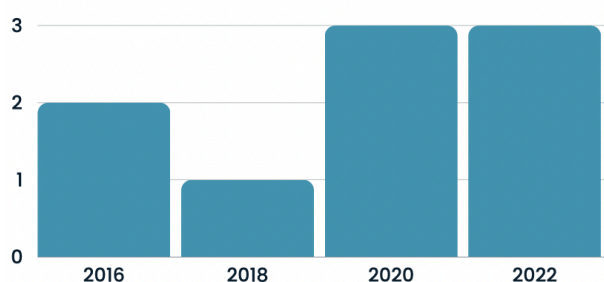


Diagram 5. Resultat av Sveaskogs redovisning av biologisk mångfald kopplat företagsstrategi och affärsmodell. Maxpoäng: 3.

4.2.2 Kommunikation av biologisk mångfald kopplat till intressenter

Intressentdialog och väsentlighetsanalys

Sveaskog har för samtliga års- och hållbarhetsrapporter en intressentdialog där företaget väljer att koppla den biologiska mångfalden till dess intressenter. För utvecklingen av Sveaskogs redovisning kopplat till intressenter och till deras väsentlighetsanalys, se diagram 6. Det som är gemensamt för alla år är att Sveaskog kopplar biologisk mångfald till en specifik intressentgrupp, naturvårdsorganisationer. Det som skiljer åren mellan varandra är att för år 2022 redovisar Sveaskog att den biologiska mångfalden är viktig för fler än en intressentgrupp. För år 2022 redovisar Sveaskog fyra viktiga intressentgrupper utifrån biologisk mångfald, dessa är EU och internationellt, kunder, myndigheter och naturvårdsorganisationer. Att inkludera flera intressentgrupper anser Hartmann m.fl. (2021) som viktigt. Genom att Sveaskog har prioriterat vilka intressentgrupper som biologisk mångfald anses som viktig kan de lättare kommunicera detta till de specifika intressentgrupperna. Johnson m.fl. (2020) beskriver att detta kan vara till fördel för företaget. Däremot belyser Hartmann m.fl. (2021) vikten av att inte glömma någon intressent utan att hänsyn bör tas till alla vilket Sveaskog inte redovisar, utan den biologiska mångfalden nämns bara utifrån specifika intressentgrupper. Över åren går det även att utläsa att intressenternas betydelse har tagit en större plats i rapporterna, från att vid år 2016 endast bestå av en intressentdialog till att resterande år inkludera ett eget avsnitt om intressenterna utöver intressentdialoger.

I samtliga rapporter redovisar Sveaskog att en väsentlighetsanalys har formulerats baserat på företagets intressentdialoger. Vidare omfattas Sveaskog av EU direktivet NFRD, vilket gör att det blir tvingande för Sveaskog att redovisa detta. Väsentlighetsanalysen innebär att företag ska redogöra för väsentliga hållbarhetsrisker genom icke-finansiell information som

intressenter sedan kan ta del av, enligt Pwc (u.å). Vilket Sveaskog har gjort i samtliga hållbarhetsrapporter. Det kan också konstateras att Sveaskog verkar inom en bransch där biologisk mångfald bör anses vara väsentlig. Sveaskog beskriver den biologiska mångfalden som mycket betydelsefull för intressenter och även mycket betydelsefull för en hållbar utveckling. Det som skiljer åren åt är att Sveaskog redovisar år 2020 och 2022 väsentligheten enligt följande: *“Ökning och uppföljning av biologisk mångfald”* (SV, ÅR20, s.19 & SV, ÅR22, s.36). Vid år 2016 och 2018 redovisas endast att den biologiska mångfalden är väsentlig men de beskriver inte varför, som för resterande år. Vilket kan tydas som att Sveaskog lägger större vikt vid den biologiska mångfalden vid de senare rapporterna från år 2020 och 2022.

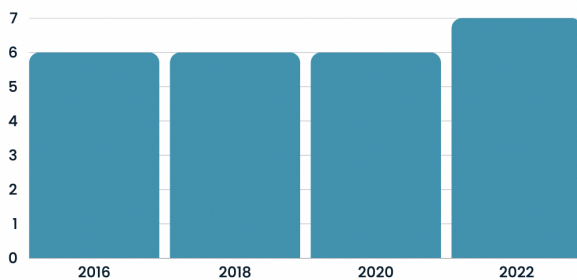


Diagram 6. Resultat av Sveaskogs redovisning kopplat till intressenter och väsentlighetsanalys. Maxpoäng: 7.

Redovisning av företagets prestation av biologisk mångfald

Sveaskog har för samtliga år, 2016, 2018, 2020 och 2022 redovisat om hur de vill utveckla den biologiska mångfalden och satt upp mål för hur de ska göra detta. Det som är gemensamt för samtliga år är att Sveaskog redovisar att de avsätter 20% av deras skog med syfte att främja den biologiska mångfalden. När det kommer till hur företaget formulerar sina mål skiljer dessa sig åt mellan årtalen. För år 2016 redovisar Sveaskog att de vill *“Stärka biologisk mångfald”* (SV, ÅR16, s. 9). Det som skiljer åren mellan varandra är att för år 2018 kopplar Sveaskog deras mål till Agenda 30, och mål 15 som handlar om biologisk mångfald. Detta gör Sveaskog även för år 2020 och 2022. Företaget har haft samma målsättning fram till år 2022, där målsättningen formuleras om till att de vill se *“Ökad biologisk mångfald”* (SV, ÅR22, s.23). Företagets målsättning under hela tidsperioden skiljer sig inte avsevärt, förutom att de väljer att formulera att de vill öka den under år 2022. Genom det teoretiska perspektivet redovisningskommunikation kan Sveaskog genom val av retorik och språk förmedla sitt budskap genom hållbarhetsredovisningen. Sabelfeld (2020) menar att genom kommunikation beskriver företaget för sina intressenter hur hållbarhetsaspekter inkluderas i verksamheten, vilket blir ett sätt för företag att hantera intressenternas förväntningar. Sveaskog kan alltså genom att använda sig av olika aktiviteter som exempelvis språk för att skapa positiva reaktioner hos sina intressenter. Sveaskog har också utvecklat sin redovisning av deras prestation gällande biologisk mångfald vilket kan ses i diagram 7. Utvecklingen kan innebära flera fördelar för företaget. Genom att Sveaskog kommunicerar gällande sitt hållbarhetsarbete skapar det möjlighet för förtroende hos intressenter, vilket i sin tur kan leda till att företaget får ett gott rykte enligt Jack m.fl. (2013) som belyser vikten av kommunikationen av företags hållbarhetsinformation.

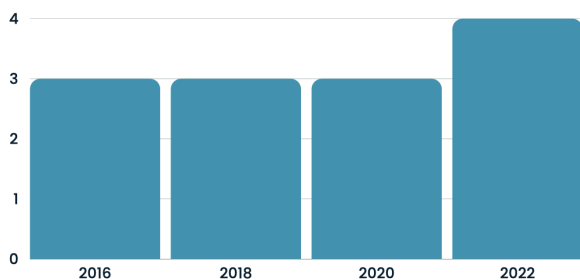


Diagram 7. Resultat av Sveaskogs redovisning av prestation av biologisk mångfald. Maxpoäng: 4.

4.2.3 Standard gällande biologisk mångfald vid hållbarhetsredovisning

Rapportering enligt GRI

Sveaskog har enligt deras hållbarhetsrapporter från år 2016 till år 2022 följt GRI standarder, och under samtliga år har de inkluderat GRI standarden 304 om biologisk mångfald. GRI standarden 304 om biologisk mångfald består av 28 olika punkter. Där diagram 8, visar vad Sveaskog har inkluderat i deras hållbarhetsredovisning enligt standarden. En tydlig trend kan ses att Sveaskog har ökat sin inkludering av biologisk mångfald i deras rapporter över tid i enlighet med GRI standarden. Eftersom att GRI standarden inte är frivillig för statliga företag är Sveaskog tvingande till att följa detta och har varit det under samtliga rapporter som har granskats. GRI standarden har utvecklats genom åren för att uppnå att företag som följer GRI standarderna ska hållbarhetsrapportera så man se hur de bidrar till en hållbar utveckling (GRI, 2021). Sveaskog beskriver för år 2016, 2018 och 2020 att det följer GRI Standards med följande syfte: *“Syftet är att presentera, mäta och ta ansvar gentemot intressenterna, både inom och utanför företaget, för vad som uppnåtts i arbetet med ett hållbart företagande”* (SV, ÅR16, s.81. SV, ÅR18, s.119. & SV, ÅR20, s.101).

Enligt diagram 8, ses Sveaskogs utveckling av biologisk mångfald, där ses en ökning över vad företaget inkluderar i sin hållbarhetsrapportering från år 2016 till 2022. GRI standardens utveckling kan ses som en av faktorerna som påverkat Sveaskogs utveckling av deras rapportering eftersom de är tvingade till att följa standarden, eftersom företaget beskriver att de följer GRI standarden på följande sätt: *“Hållbarhetsredovisningen ska göras på ett så transparent sätt som möjligt”* (SV, ÅR22, s.107). Vilket kan förklaras av att GRI standardernas utveckling.

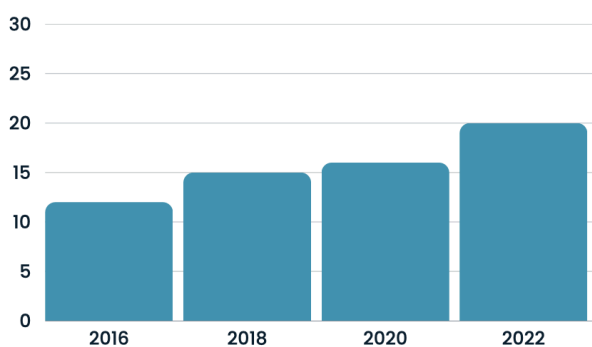


Diagram 8. Resultat av Sveaskogs rapportering enligt GRI 304 Biologisk mångfald. Maxpoäng: 28.

4.3 Sammanfattning av resultat

Nedan följer en sammanfattning av resultatet för SCA och Sveaskog. Vi har valt att hålla GRI-standarden separat från det övriga resultatet med anledning av att mätningen av företagens rapportering utifrån GRI-standarden utgått från ett färdigt verktyg utgivet av GRI. Det färdiga verktyget är taget från GRI:s specificerade lista om hållbarhetsrapportering av biologisk mångfald. Eftersom GRI-standarden 304 fokuserar på specifika miljömässiga aspekter av biologisk mångfald bortfaller delar som berör intressenter, väsentlighetsanalys, företagsstrategi och affärsmodell. Uppsatsen har därför tagit upp dessa som ett separat resultat för att skilja dessa åt. Att hålla dessa åtskilda vid resultatet har också visat att SCA och Sveaskog presterat olika. SCA har ett högre resultat vid undersökning av GRI-standarden och Sveaskog har ett högre resultat vid undersökning av redovisning och kommunikation av biologisk mångfald kopplat till företagsstrategi, affärsmodell och intressenter. Detta stärker anledningen ytterligare till att hålla dessa resultat åtskilda från varandra.

4.3.1 Sammanfattning över redovisning och kommunikation av biologisk mångfald

SCA och Sveaskog har under den granskade tidsperioden inkluderat olika mycket av hur de redovisar gällande biologisk mångfald i deras strategier och i deras affärsmodell. Samma gäller för hur de har redovisat gällande biologisk mångfald gentemot deras intressenter. Detta illustreras i diagram 9, där en sammanställning har gjorts och därigenom kan en skillnad återses i vad företagen redovisar gällande biologisk mångfald utifrån ovanstående områden. Från diagrammet kan det utläsas att SCA gör en markant ökning från år 2016 fram till år 2022, vilket innebär att de ökat sin inkludering av biologisk mångfald utifrån ovanstående kategorier. Sveaskog redovisade förhållandevis redogörande för biologisk mångfald redan år 2016 vilket gjort att det inte finns en lika stor utveckling från år 2016 till år 2022. Sveaskog har under samtliga år redovisat mer om biologisk mångfald i deras företagsstrategi, affärsmodell och utifrån deras intressenter, än vad SCA har, trots att en stor förbättring kan ses hos SCA. Vilket delvis kan förklaras av att SCA inte omfattats av krav på hållbarhetsrapportering lika länge som Sveaskog.

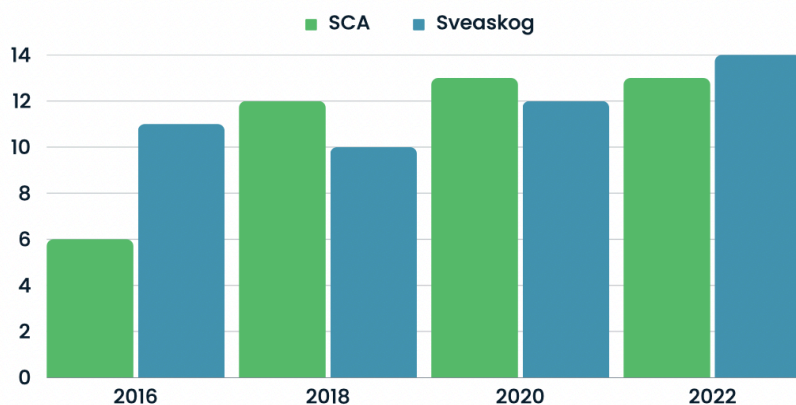


Diagram 9. Poängskillnad mellan SCA och Sveaskog av redovisning och kommunikation av biologisk mångfald kopplat till företagsstrategi, affärsmodell och intressenter. Maxpoäng: 14.

4.3.2 Sammanfattning av rapportering enligt GRI 304 Biologisk mångfald

Båda företagen har redovisat enligt GRI standarden 304 om biologisk mångfald. Där skillnaden blir tydlig i vad företagen valt att inkludera i deras hållbarhetsrapporter och på vilket sätt enligt standarden, se diagram 10. Utifrån diagrammet kan det utläsas att SCA har ökat omfattningen av deras redovisning enligt GRI standarden jämfört med vad Sveaskog har gjort, bortsett från år 2016. SCA har under tidsperioden gjort störst ökning medan Sveaskog har en mindre ökning. Däremot kan det konstateras att båda företagen totalt sett har ökat inkluderingen av biologisk mångfald i sin redovisning från år 2016 till 2022. Vilket tyder på att företagen har en större medvetenhet och att de därför följer standarden om biologisk mångfald i större utsträckning. Trots att båda företagen följer GRI standarden 304 om biologisk mångfald kan det utläsas av diagram 10 att ingen av företagen uppfyller standardens samtliga punkter. Tidigare forskning har belyst att tanken bakom att statliga företag skulle omfattas av GRI:s riktlinjer vid hållbarhetsrapportering var att de skulle agera pionjärer inom hållbarhetsrapportering enligt Borglund m.fl (2010). Trots detta visar resultaten i uppsatsen annat då det kan konstateras att Sveaskog inte uppnått högre resultat trots att det statliga företaget har omfattats av kravet om hållbarhetsrapportering längre än SCA. Å andra sidan kan det fortfarande vara så att Sveaskog genom sin hållbarhetsrapportering bidragit till en högre ambitionsnivå för hållbarhetsarbete hos andra företag, såsom exempelvis SCA.

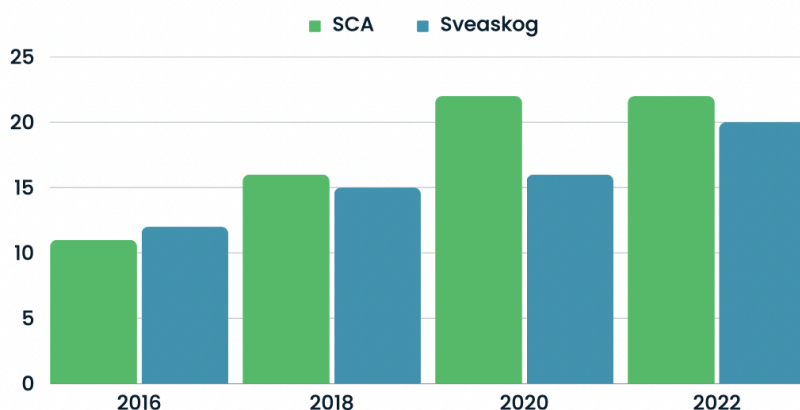


Diagram 10. Poängskillnad mellan SCA och Sveaskog av rapportering enligt GRI 304 Biologisk mångfald. Maxpoäng: 28.

5. Diskussion

I detta kapitel kommer studiens diskussion att presenteras, detta i form av en diskussion av analys, för att sedan presentera likheter och mellan SCA och Sveaskog, och avslutningsvis en sammanfattning av diskussionen.

5.1 Diskussion av analys

I tidigare forskning har det observerats att en högre grad av information om biologisk mångfald tillkommit senaste åren, då det ägnats mer tid åt företags hållbarhetsarbete och hållbarhetsrapporter (Rimmel och Jonäll, 2013). Detta bekräftas i SCA och Sveaskogs rapporter då hållbarhetsinformation i allmänhet och rapportering om biologisk mångfald i synnerhet blivit mer omfattande. Å andra sidan finns det fortfarande ett stort antal företag som inte inkluderar icke-finansiell information i sina rapporter (KPMG, 2020). Detta utelämnar en möjlighet att inkludera vissa delar om biologisk mångfald då det finns mycket information som berör ämnet, som till sin natur är icke-finansiell och uttrycks i löpande text. Detta är dock inte något som denna studie påverkats av då de undersökta företagen SCA och Sveaskog har hållbarhetsrapporterat och inkluderat såväl finansiell som icke-finansiell information.

Informationen som presenteras i hållbarhetsrapporterna ska spegla det interna hållbarhetsarbetet, vilket inkluderar biologisk mångfald (Cho m.fl., 2015). Det har även beskrivits som att hållbarhetsrapporterna kan användas som ett verktyg för kommunikation (Geijzendorffer m.fl, 2016). Detta innebär således att företag har möjlighet att presentera sitt arbete och skapa fokus kring utvalda delar i en hållbarhetsrapport. Detta kan ligga till grund för att vissa delar fått större utrymme än andra i de undersökta hållbarhetsrapporterna. Med andra ord har SCA och Sveaskog möjlighet att lägga fokus på det som dem anser är väsentligt utifrån sig själva och deras intressenter. Detta belyser redovisningskommunikationens styrka att företag genom sin redovisning kan kommunicera med sina intressenter och genom det förmedla budskap på ett eftersträvanvärt sätt (Cho m.fl., 2015).

5.2 Likheter mellan SCA och Sveaskog

Det kan konstateras, om man ser till både SCA och Sveaskog, att det finns en positiv utveckling av dess inkorporering av biologisk mångfald i hållbarhetsrapporterna. Sett över tid från 2016 till och med 2022 utgör båda företagen bättre poäng 2022 jämfört med tidigare år sett till studiens undersökningsverktyg. En annan likhet som kan fastslås är att båda företagen har använt sig av en integrerad rapportering i stort sett alla studerade år, bortsett från SCAs rapport år 2016. Detta betyder att båda företagen inkluderat finansiell och icke-finansiell information tillsammans. Utifrån rapporterna kan det även konstateras att både SCA och Sveaskog inkluderar biologisk mångfald i större omfattning i deras icke-finansiella information, vilket medför flera fördelar för företagen som exempelvis effektivisering samt ett större strategiskt fokus. Dessutom, gemensamt för både SCA och Sveaskog är att de mål

som framförallt inkluderats vad gäller biologisk mångfald är av icke-finansiell karaktär vilket gör det komplext att mäta dess uppfyllelse av nämnda mål.

Tidigare forskning har belyst vissa informationsluckor vid rapportering av biologisk mångfald då det generellt använts för smala mätinstrument (Geijzendorffer m.fl, 2016). Detta har bidragit till att informationen som presenteras inte tar upp alla aspekter och i synnerhet att de negativa aspekterna av ett företags arbete för att bevara biologisk mångfald inte belyses. Detta är något som även denna studie bekräftar då de kvantifierbara mål som inkluderats i rapporterna för både SCA och Sveaskog endast utgör en del av företagets arbete av biologisk mångfald. Å andra sidan kan det också ses som en del av företagets redovisningskommunikation då företagen valt ut de centrala delarna av det enskilda företags rapportering av biologisk mångfald.

5.3 Skillnader mellan SCA och Sveaskog

Skillnader som kan utläsas mellan SCA och Sveaskogs hållbarhetsrapporter är att biologisk mångfald inkluderas i olika utsträckning mellan företagen. Detta synliggörs vid poängen mellan företagen som skiljer sig åt, utifrån inkludering av GRI standarden 304 om biologisk mångfald, där SCA inkluderar mer ingående information jämfört med Sveaskog. Trots att Sveaskog har omfattats av reglering gällande hållbarhetsrapportering längre än vad SCA har gjort till följd av att Sveaskog är ett statligt företag, uppfyller SCA GRI standard 304 om biologisk mångfald i större omfattning än Sveaskog. Att SCA inkluderar mer information om biologisk mångfald i enlighet med GRI, kan tolkas som att företaget lägger större vikt vid detta än vad Sveaskog gör. Detta gör att SCA kan uppfattas som mer medvetna gällande deras arbete med biologisk mångfald av utomstående intressenter. Detta trots att tidigare forskning enligt visar på att statligt ägda företag aktivt vidtar åtgärder för att förbättra sitt hållbarhetsarbete och användandet av GRI (Borglund, 2010).

Däremot kan det fastslås att Sveaskog uppnår en högre poäng vad gäller inkludering av biologisk mångfald i företagets strategier och affärsmodeller, samt hur de väljer att kommunicera gentemot deras intressenter. Anledningen till detta kan delvis ligga i att Sveaskog har omfattats av lagkrav gällande hållbarhetsrapportering under en längre tid jämfört med SCA (se tabell 1 och 2). Trots att SCA har lägre poäng gällande deras redovisning och kommunikation av biologisk mångfald kopplat till företagsstrategi, affärsmodell och intressenter, så ser man en tydlig förbättring mellan år 2016 och 2018. Vidare har ytterligare förbättring skett fram till år 2022 (se diagram 9). SCAs låga poäng år 2016 kan bero på att företaget inte hade krav på hållbarhetsrapportering förrän år 2017 och att biologisk mångfald således inkluderats i större utsträckning efter år 2016. Genom studiens undersökningsverktyg har en mindre poängskillnad kunnat konstateras mellan företagen, det kan dock tyckas vara tvetydigt om poängskillnaden speglar den större skillnaden i hur företagen har utformat och formulerat deras hållbarhetsrapporter.

Ett av syftena med hållbarhetsrapportering i enlighet med GRI är att det ska skapa större jämförbarhet över tid och mellan företag (GRI, u.å.). Trots detta kan det fortfarande genom

denna studie ses skillnader mellan företagen i hur de väljer att redovisa och kommunicera deras arbete om biologisk mångfald. Detta tyder på att det fortsatt finns möjlighet till harmonisering inom hållbarhetsredovisningen, för att i större utsträckning kunna jämföra företags rapporter. Dessutom, ett av de huvudsakliga syftena med EU-direktivet NFRD är att det ska finnas en enhetlighet mellan medlemsländernas lagstiftning och att detta ska skapa en harmonisering inom EU (EcoOnline, 2020). Det kan därför tolkas som att det finns en strävan om att harmonisera företags hållbarhetsrapportering i allmänhet och redovisning av biologisk mångfald i synnerhet. Däremot i enlighet med ÅRL ska enskilda företag rapportera om väsentliga hållbarhetsrisker vilket gör att dessa risker kan skilja sig åt mellan olika branscher och företag (Pwc, u.å). Det kan därför slutligen tolkas som att hållbarhetsrapportering av biologisk mångfald är ett komplext ämne och att harmonisering av detta är en fortsatt utmaning.

6. Slutsats

I detta kapitel kommer studiens slutsats att presenteras, där svar ges på syfte och frågeställningar. Vidare presenteras studiens bidrag, en kritisk reflektion av studien samt förslag till framtida forskning.

Uppsatsens syfte är att utforska innehåll och omfattning av information om biologisk mångfald i företags hållbarhetsrapporter i skogsbranschen. Utifrån detta kan det konstateras att hållbarhetsrapportering av biologisk mångfald är under utveckling till följd av lagkrav och intressen internt och externt.

Gällande vad och hur skogsföretag har redovisat sin påverkan på den biologiska mångfalden kan det konstateras att området kan anses utgöra en väsentlig del av företagets hållbarhetsrapporter. Tidigare forskning (Cuckston, 2018) belyser att en av lösningarna som har lyfts för att främja den biologiska mångfalden är hållbarhetsrapportering då detta bidrar till ökad transparens och mer insyn i hur företag bedriver hållbarhetsarbete. För att möjliggöra detta behöver ett företags externa kommunikation genom hållbarhetsrapportering spegla det interna hållbarhetsarbetet, detta är dock något som är svårt att utröna utifrån studiens undersökningsmetod. Däremot visar denna uppsats att hållbarhetsrapportering kan sakna transparens då fokus i rapporterna ibland riktas åt det intressenter vill höra, vilket kan förklaras av att utformning och kommunikation av företags hållbarhetsarbete genom hållbarhetsrapporter är öppet för utformning. Enligt teorin om redovisningskommunikation innefattar detta information, språk och val av retorik. Där en tydlig koppling kan dras till SCA och Sveaskogs formulering av dess redovisning av biologisk mångfald. Gemensamt för båda företagen är att de väljer att främst redovisa för vad som kan anses vara möjligheter för företagen i förhållande till den biologiska mångfalden, snarare än de negativa effekter företagen bidrar med vid skogsskövling.

Angående hur redovisningen av biologisk mångfald har varierat mellan skogsföretag och över tid kan det konstateras att det finns skillnader mellan företagen om hur de hållbarhetsrapporterar för biologisk mångfald. Över tid kan de konstateras att företagen har ökat sin inkludering i redovisningen av biologisk mångfald både utifrån GRI standarden 304 om biologisk mångfald men också i förhållande till företagsstrategier, kommunikation och utifrån deras intressenter. Redovisningen av biologisk mångfald har beskrivits mer ingående och fått en större plats i rapporterna över tid hos båda företagen, vilket kan anses bidra till större användarvänlighet då intressenter får tillgång till mer information. SCA har däremot i större omfattning beskrivande rapporter där de förklarar på ett tydligare sätt hur de arbetar med biologisk mångfald, samtidigt uppnår Sveaskog en högre poäng i studiens undersökningsverktyg om redovisning och kommunikation av biologisk mångfald kopplat till företagsstrategi, affärsmodell och intressenter. Vilket kan förklaras som att mängden information nödvändigtvis inte innebär tydligare redovisning av biologisk mångfald. Vidare har både SCA och Sveaskog valt att lägga större vikt vid intressentdialoger och

väsentlighetsanalyser i sina rapporter över tid, vilket visar på hur företagens prioriteringar av intressenter blivit allt mer viktiga. Det går att se att SCA har haft en tydlig utvecklingskurva vad gäller rapportering enligt GRI standarden 304 om biologisk mångfald där företaget uppnått bättre resultat över tid. Om man däremot ser till Sveaskog finns det inte samma utvecklingskurva, företaget har snarare uppnått liknande resultat över tid. Detta kan tolkas som att SCA i större utsträckning förbättrar sin rapportering av biologisk mångfald och följer standarden i större utsträckning.

6.1 Studiens bidrag

Med anledning av att hållbarhetsrapportering är under konstant utveckling kan det tolkas som att studiens resultat blir en spegling över hur SCA:s och Sveaskogs hållbarhetsrapportering av biologisk mångfald utvecklats sedan tidigare och hur den ser ut just nu, utifrån gällande omständigheter. Uppsatsens empiriska bidrag grundar sig därför främst i att den gjorts utifrån senast möjliga fakta. Det vill säga att den inkluderat årsredovisningar från 2022, vilket är den senast möjliga årsredovisning som kan undersökas. Utifrån studiens bidrag gällande hållbarhetsredovisning av biologisk mångfald i skogsbranschen, kan det anses vara komplext att ge praktiska bidrag till reglerare som kan tänkas vara användbara i allmänhet. Detta då syftet med reglering av hållbarhetsrapportering ska kunna appliceras på samtliga företag vilket försvårar möjligheten att göra branschspecifika lagar. En möjlig utveckling av detta kan däremot bli i och med de nya branschspecifika GRI-standarderna för skogsbranschen som planeras träda i kraft under 2024.

Tidigare forskning (Borglund m.fl, 2010) beskriver att sedan GRI riktlinjerna blev tvingande för statliga företag, har det bidragit till att dessa företag aktivt utvecklat sitt hållbarhetsarbete och för att lära sig av GRI:s standarder. Denna uppsats visar däremot att statliga Sveaskogs hållbarhetsrapportering inte genomgått lika stor utveckling som SCA, vilket tyder på att det inte nödvändigtvis betyder att hållbarhetsrapportering blir mer omfattande på grund av att företag omfattats av det under längre tid eller för att företagsformen utgörs av statlig regi. Dessutom har tidigare forskning (Geijzendorffer m.fl, 2016) belyst att det använts för snäva mätinstrument, denna uppsats har snarare hittat att beroende på vad man använder för mätinstrument så kan resultatet skilja sig åt. Detta är synligt då det inte finns någon koppling mellan Sveaskog och SCA:s resultat i de olika undersökningsverktygen som använts i uppsatsen.

6.2 Kritisk reflektion

Uppsatsen anses ha besvarat syfte och frågeställningar i dess slutsats. Uppsatsens slutsats formulerades utifrån studiens insamlade empiri som tillsammans med referensramen utgjorde analysen och vidare diskussion. Författarna till studien är medvetna om att studiens slutsats är baserad på SCA och Sveaskog, vilket medför svårigheter att generalisera detta till hela skogsbranschen. För att möjliggöra större representation av skogsbranschen hade fler företag och dess rapporter behövts inkluderas och analyserats, vilket författarna är medvetna om. Studien har valt att analysera biologisk mångfald utifrån hållbarhetsrapporterna vilket gör att

studien främst analyserat utvalda delar av företags hållbarhetsrapporter. Detta gör att studien inte ger svar på hållbarhetsrapportering generellt utan endast utifrån hur hållbarhetsrapporterna redovisar gällande biologisk mångfald. Med anledning av ovanstående reflektioner kan därför studien anses utgöra ett bidrag till hållbarhetsrapportering av biologisk mångfald i skogsbranschen.

6.3 Förslag till framtida forskning

Med anledningen av att denna uppsats påbörjades år 2023, det vill säga året innan CSRD trädde i kraft, kan det därför anses vara intressant vid framtida forskning att undersöka hur hållbarhetsrapporteringen har utvecklats efter direktivet trätt i kraft. Detta kan undersökas för hållbarhetsrapporter i allmänhet och för skogsbranschen i synnerhet. Ett annat förslag för framtida forskning gällande hur företag i skogsbranschen hållbarhetsrapporterar är att inkludera fler företag. Detta då det skapar en ännu större representation av skogsbranschen och skapar än mer analysunderlag. Vidare hade en innehållsanalys kunnat kombineras med intervjuer från de företag som undersöks för att undersöka om det går att utröna mer information än vad det officiella hållbarhetsrapporterna ger.

7. Källförteckning

Lagar

SFS 1995:1554. *Årsredovisningslag*.

https://www.riksdagen.se/sv/dokument-och-lagar/dokument/svensk-forfattningssamling/arsredovisningslag-19951554_sfs-1995-1554/#K6

SOU 2023:35. *Nya regler för hållbarhetsredovisning: Slutbetänkande av utredningen om hållbarhetsredovisning*.

<https://www.regeringen.se/rattsliga-dokument/statens-offentliga-utredningar/2023/06/sou-202335/>

SOU 2023:35. Nya regler om hållbarhetsredovisning. Slutbetänkande.

<https://www.regeringen.se/contentassets/abb381d5c0774d2e9229367cdb4f38bb/nya-regler-for-hallbarhetsredovisning-sou-202335.pdf>

Böcker

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

Bell, J. (2006). *Introduktion till forskningsmetodik*. 4. Uppl. Studentlitteratur.

Ejvegård, R. (2009). *Vetenskaplig metod*. 4. Uppl. Studentlitteratur.

Frostling-Henningsson, M. (2017). *Kvalitativa metoder : introspektion, poesi, netnografi, collage och skuggning*. Studentlitteratur AB.

Hartmann, F., Kraus, K., Nilsson, G., Anthony, R. & Govindarajan, V. (2021). *Management Control Systems*. 2. Uppl. London: McGraw Hill.

Higgins, C., & Larrinaga, C. (2014). *16 Sustainability reporting*. Sustainability accounting and accountability, 273.

Jack, L., Davison, J., & Craig, R. (Eds.). (2013). *“The Routledge companion to accounting communication”*. Routledge.

Klingberg, G., & Hallberg, U., (2021). *Kvalitativa metoder helt enkelt!*. Studentlitteratur AB.

Patel, R., & Davidson, B. (2019). *Forskningsmetodikens grunder: Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. 5. Uppl. Studentlitteratur.

Ricnecker, L. & Stray Jørgensen, P. (2017). *Att skriva en bra uppsats*. 4. Uppl. Samfundetslitteratur och Liber AB.

Rimmel, G. (Ed.). (2020). *Accounting for sustainability*. Routledge.

Sabelfeld, S. (2020). *Accounting communication for sustainability*. Routledge.

Shmatov, C. & Castelli, C.R. (2022). *Quantitative Methods for ESG Finance*. John Wiley & Sons, Inc.

Tunón, H. & Sandell, K. (2021). *Biologisk mångfald, naturnyttor, ekosystemtjänster. Svenska perspektiv på livsviktiga framtidsfrågor*. Centrum för biologisk mångfald.

Artiklar

Borglund, T., Frostenson, M. and Windell, K. (2010). *Increasing Responsibility Through Transparency. A Study of the Consequences of New Guidelines for Sustainability Reporting by Swedish State-Owned Companies*. Regeringskansliet, Stockholm.
<https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:779232/FULLTEXT01.pdf>

Carmo, C., Correia, I., Leite, J., & Carvalho, A. (2023). “Towards the Voluntary Adoption of Integrated Reporting: Drivers, Barriers, and Practices”. *Administrative Sciences* (2076-3387), 13(6), 148.
<https://doi.org/10.3390/admsci13060148>

Cho, C. H., Laine, M., Roberts, R. W., & Rodrigue, M. (2015). “Organized hypocrisy, organizational façades, and sustainability reporting”. *Accounting, organizations and society*, 40, 78-94.
<https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.12.003>

Cuckston, T. (2018). “Making accounting for biodiversity research a force for conservation”. *Social and Environmental Accountability Journal*, 38(3), 218-226.
<https://doi.org/10.1080/0969160X.2018.1516559>

Fenwick, T. (2007). “Developing organizational practices of ecological sustainability: A learning perspective”. *Leadership & Organization Development Journal*. 28(7), 632-645.
<https://doi.org/10.1108/01437730710823888>

Geijzendorffer, I. R., Regan, E. C., Pereira, H. M., Brotons, L., Brummitt, N., Gavish, Y., Haase, P., Martin, C. S., Mihoub, J.-B., Secades, C., Schmeller, D. S., Stoll, S., Wetzell, F. T., & Walters, M. (2016). “Bridging the gap between biodiversity data and policy reporting needs: An Essential Biodiversity Variables perspective”. *Journal of Applied Ecology*, 53(5), 1341–1350.
<https://doi.org/10.1111/1365-2664.12417>

Gray, R. (2010), *“Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability. . . and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet”*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 35 No. 1, pp. 47-62.

<https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.006>

Guthrie, J., & Abeysekera, I. (2006). *“Content analysis of social, environmental reporting: what is new?”*. Journal of Human Resource Costing & Accounting, 10(2), 114-126.

<https://doi.org/10.1108/14013380610703120>

Johnson, J. A., Sutton, S. G., & Theis, J. C. (2020). *“Prioritizing Sustainability Issues: Insights from Corporate Managers about Key Decision-Makers, Reporting Models, and Stakeholder Communications”*. Accounting & the Public Interest, 20(1), 28–60.

<https://doi.org/10.2308/API-19-018>

La Torre, M., Sabelfeld, S., Blomkvist, M., Tarquinio, L., & Dumay, J. (2018). *Harmonising non-financial reporting regulation in Europe: Practical forces and projections for future research*. Meditari Accountancy Research, 26(4), 598-621.

<https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2018-0290>

Merkel-Davies, D. M., & Brennan, N. M. (2017). *“A theoretical framework of external accounting communication: Research perspectives, traditions, and theories”*. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 30(2), 433-469.

<https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2015-2039>

Rimmel, G., & Jonäll, K. (2013). *“Biodiversity reporting in Sweden: corporate disclosure and preparers' views”*. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 26(5), 746-778.

<https://doi.org/10.1108/AAAJ-02-2013-1228>

Roberts, L., Hassan, A., Elamer, A., & Nandy, M. (2021). *“Biodiversity and extinction accounting for sustainable development: A systematic literature review and future research directions”*. Business Strategy and the Environment, 30(1), 705-720.

<https://doi.org/10.1002/bse.2649>

Johnson, J.A, Sutton, S.G, Theis, J.C. (2020) *“Sustainability Issues: Insights from Corporate Managers about Key Decision-Makers, Reporting Models, and Stakeholder Communications”*. Accounting and The Public Interest. Vol. 20, No. 1, pp. 28-60.

<https://doi.org/10.2308/API-19-018>

Dokument

Finansinspektionen. (2020). *Hållbarhetsrapportering och behoven av ökad transparens och jämförbarhet*. Tillgänglig:

<https://www.fi.se/contentassets/e749f2da7b384ad485a1e21da27305d5/hallbarhetsrapport-behov-transparens-jamforbarhet-16dec2020.pdf>

GSSB. (2021). *GRI Sector Program - List of prioritized sectors Revision 3*. Tillgänglig: <https://www.globalreporting.org/media/mqznr5mz/gri-sector-program-list-of-prioritized-sectors.pdf>

Regeringskansliet. (2010). *Effekterna av hållbarhetsredovisning*. Tillgänglig: <https://www.regeringen.se/contentassets/ae1b2a3db1a34b6491f2324ed526a657/effekterna-av-hallbarhetsredovisning-n2010.30>

Regeringskansliet. (2000). *Vad är hållbar utveckling?* Tillgänglig: <https://www.regeringen.se/contentassets/3ab5d21a2c1d48068b80ac150b8daf3b/bilaga-7-vad-ar-hallbar-utveckling-kapitel-1-5>

SCA. *Hållbarhetsredovisning 2016*. Tillgänglig: <https://www.sca.com/siteassets/investors/reports-and-presentations/annual-reports/2016/hallbarhetsredovisning-2016.pdf>

SCA. *Årsredovisning 2018*. Tillgänglig: <https://www.sca.com/siteassets/investors/reports-and-presentations/annual-reports/2018/arsredovisning-2018.pdf>

SCA. *Årsredovisning 2020*. Tillgänglig: <https://www.sca.com/siteassets/investors/reports-and-presentations/annual-reports/2020/arsredovisning-2020.pdf>

SCA. *Årsredovisning 2022*. Tillgänglig: <https://www.sca.com/siteassets/investors/reports-and-presentations/annual-reports/2022/sca-arsredovisning-2022.pdf>

Sveaskog. *Års- och hållbarhetsredovisning 2016*. Tillgänglig: <https://www.sveaskog.se/globalassets/trycksaker/finansiella-rapporter/ars--och-hallbarhetsredovisning-2016.pdf>

Sveaskog. *Års- och hållbarhetsredovisning 2018*. Tillgänglig: <https://www.sveaskog.se/globalassets/trycksaker/finansiella-rapporter/ars--och-hallbarhetsredovisning-2018.pdf>

Sveaskog. *Års- och hållbarhetsredovisning 2020*. Tillgänglig: <https://www.sveaskog.se/globalassets/trycksaker/finansiella-rapporter/ars-och-hallbarhetsredovisning-2020.pdf>

<https://www.integratedreporting.org/news/formation-of-the-international-integrated-reporting-committee-iirc/>

KPMG. (u.å.). *GRI - Riktlinjer för hållbarhetsredovisning*. Hämtad 2023-11-24 från <https://kpmg.com/se/sv/home/tjanster/hallbart-foretagande/rapportera/gri.html>

KPMG.(2020, 16 december). *Svenska bolag missar att rapportera om biologisk mångfald*. <https://kpmg.com/se/sv/home/nyheter-rapporter/2020/12/svenska-bolag-missar-att-rapportera-om-biologisk-mangfald.html>

Naturskyddsförening. (2023, 6 oktober). *Hållbart skogsbruk - Vad är det?* <https://www.naturskyddsforeningen.se/artiklar/hallbart-skogsbruk-vad-ar-det/>

Naturvårdsverket. (u.å.). *Vad är biologisk mångfald?* Hämtad 2023-12-14 från <https://www.naturvardsverket.se/amnesomraden/biologisk-mangfald/vad-ar-biologisk-mangfald/>

Naturvårdsverket. (2023, 15 december). *Varför är biologisk mångfald viktigt?* <https://www.naturvardsverket.se/amnesomraden/biologisk-mangfald/varfor-ar-biologisk-mangfald-viktigt/>

PwC. (2022, 23 februari). *Hållbarhetsredovisning - allt du behöver veta!* <https://blogg.pwc.se/foretagarbloggen/hallbarhetsredovisning>

PwC. (u.å.). *Lagstadgad hållbarhetsrapportering*. Hämtad 2023-11-17 från <https://www.pwc.se/sv/hallbar-utveckling/hallbarhetsrapport-krav.html>

Regeringskansliet. (2023, 19 januari). *Myndigheter och bolag med statligt ägande*. <https://www.regeringen.se/sa-styrs-sverige/myndigheter-och-bolag-med-statligt-agande/>

Regeringskansliet. (2020, 3 mars). *Så styrs bolagen*. <https://www.regeringen.se/regeringens-politik/bolag-med-statligt-agande/sa-styrs-bolagen/>

SCA. (u.å.). *Att äga skog ska vara enkelt och tryggt*. Hämtad 2023-11-27 från <https://www.sca.com/sv/skog/>

SCA. (u.å.). *Om oss - vi drivs av skogens kraft*. Hämtad 2023-11-27 från <https://www.sca.com/sv/om-oss/>

Skogsindustrierna. (2023, 18 februari). *Ekonomisk betydelse och välfärd*. <https://www.skogsindustrierna.se/om-skogsindustrin/branschstatistik/ekonomisk-betydelse-och-valfard/>

Skogsindustrierna. (2023, 13 juni). *Frågor och svar om biologisk mångfald i skogen*.
<https://www.skogsindustrierna.se/om-skogsindustrin/vad-gor-skogsindustrin/skogsbruk/faq/om-biologisk-mangfald-i-skogen/>

Skogsindustrierna. (2023, 26 september). *Välfärd*.
<https://www.skogsindustrierna.se/om-skogsindustrin/en-viktig-bransch/valfard/#:~:text=Skog%20industrin%20%C3%A4r%20en%20av%20Sveriges%20viktigaste%20n%C3%A4ringar%20som%20f%C3%B6retag%20som%20f%C3%B6r%C3%A4dlar%20skogen%20till%20bio%20baserade%20produkter>

Skogsstyrelsen. (u.å.). *Kunskap ger effekt i skogen*. Hämtad 2023-11-26 från
<https://www.skogsstyrelsen.se/globalassets/miljo-och-klimat/skog-och-klimat/kunskap-ger-effekt-i-skogen-lag.pdf>

Skogsstyrelsen. (2023, 18 oktober). *Skog och klimat*.
<https://www.skogsstyrelsen.se/miljo-och-klimat/skog-och-klimat/>

WWF. (u.å.). *Biologisk mångfald. En förutsättning för näringslivet*. Hämtad 2023-12-01 från
<https://www.wwf.se/foretag/biologiskmangfald/#vilka-risker-finns>

Bilagor

Bilaga 1, checklista

Huvudkategori	Underkategori	Koppling till referensramen
Redovisning av biologisk mångfald kopplat till strategi och affärsmodell	Redovisning av företagsstrategi Redovisning av företagets affärsmodell	Integrerad rapportering (IR) Redovisning för biologisk mångfald
Kommunikation av biologisk mångfald kopplat till intressenter	Intressentdialoger Redovisning av väsentlighetsanalys Redovisning av företagets prestation av biologisk mångfald	Intressentmodellen EU reglering (enligt NFRD så plockar företagen ut själva vad de tycker är väsentligt) Redovisningskommunikation
Standard gällande biologisk mångfald vid hållbarhetsredovisning	GRI 304-1: Skyddande av områden med högt värde av biologisk mångfald GRI 304-2: Företagets verksamhets påverkan på den biologiska mångfalden GRI 304-3: Skyddande eller återställda livsmiljöer GRI 304-4: Hotade arter och bevarande av livsmiljöer som företagets verksamhet påverkar	GRI Ekologisk hållbarhet och biologisk mångfald i skogsbranschen

Appendix 1, översättning av GRI 304 - Biologisk mångfald

GRI 304 - Biologisk mångfald

GRI 304-1: Driftplatser som ägs, arrenderas, förvaltas i eller i anslutning till skyddade områden och områden med högt värde för biologisk mångfald utanför skyddade områden.

Den rapporterande organisationen ska rapportera följande information:

a. För varje verksamhetsområde som ägs, hyrs ut, förvaltas i eller intill skyddade områden och områden med högt värde av biologisk mångfald utanför skyddade områden, följande information:

i. Geografisk plats.

ii. Under ytan och underjordisk mark som kan ägas, arrenderas eller förvaltas av organisationen.

iii. Position i förhållande till det skyddade området (i området, intill eller innehåller delar av det skyddade området) eller om området har högt värde av biologisk mångfald utanför skyddade områden.

iv. Typ av verksamhet (kontor, tillverkning eller produktion, eller utvinning).

v. Driftplatsernas storlek i km² (eller annan enhet om så är lämpligt)

vi. Biologisk mångfald kännetecknas av attribut för det skyddade området eller området med högt värde för biologisk mångfald utanför det skyddade området (land, sötvatten eller marina ekosystem)

vii. Värdet av biologisk mångfald kännetecknas av en lista över skyddad status (så som IUCN, Protected Area management Categories, Ramsar Convention, nationell lagstiftning)

GRI 304-2: Betydande effekter av aktiviteter, produkter och tjänster på biologisk mångfald.

Den rapporterande organisationen ska rapportera följande information:

a. Typ av betydande direkta och indirekta effekter på biologisk mångfald med hänvisning till ett eller flera av följande:

i. Konstruktion eller användning av tillverkningsanläggningar, gruvor och transportinfrastruktur;

ii. Föroreningar (införande av ämnen som inte förekommer naturligt i livsmiljön från punktkällor och icke-punktkällor);

iii. Introduktion av invasiva arter, skadedjur och patogener;

iv. Minskning av arter;

v. Omvandling av livsmiljöer;

vi. Förändringar i ekologiska processer utanför det naturliga variationsområdet (t.ex. salthalt eller förändringar i grundvattennivån).

b. Betydande direkta och indirekta positiva och negativa effekter med hänvisning till följande:

i. Drabbade arter;

ii. Omfattning av påverkade områden;

iii. Effekternas varaktighet;

iv. Är effekterna på biologisk mångfald reversibel eller oåterkalleliga?

GRI 304-3: Skyddade eller återställda livsmiljöer.

Den rapporterande organisationen ska rapportera följande information:

a. Storleken och placeringen av alla livsmiljöområden som skyddas eller återställs, och om restaureringsåtgärdens framgång godkändes eller godkändes av oberoende externa experter.

b. Huruvida partnerskap finns med tredje part för att skydda eller återställa livsmiljöområden skilda från där organisationen har övervakat och genomfört återställande eller skyddsåtgärder.

c. Status för varje område baserat på dess tillstånd vid rapportperiodens slut.

d. Standarder, metoder och antaganden som används.

GRI 304-4: IUCN:s rödlistade arter och nationell bevarandelista med livsmiljöer i områden som påverkas av verksamheten.

Den rapporterande organisationen ska rapportera följande information:

a. Totalt antal IUCN:s rödlistade arter och nationella naturvårdslistor för bevarande med livsmiljöer i områden som påverkas av organisationens verksamhet, efter risknivå för utrotning:

i. Akut hotad

ii. Utrotningshotad

iii. Sårbar

iv. Nära hotad

v. oro

Appendix 2, kodningsschema SCA

Redovisning av biologisk mångfald kopplat till strategi och affärsmodell Redovisning av företagsstrategi och affärsmodell

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Är biologisk mångfald en del av företagets övergripande strategi?	1	1	1	1
Formulerar företaget en strategi gällande biologisk mångfald specifikt?	1	1	1	1
Är biologisk mångfald inkluderad i företagets affärsmodell?	0	0	0	0

Kommunikation av biologisk mångfald kopplat till intressenter

Intressentdialog

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Innehar företagen en intressentdialog?	1	1	1	1
Kopplas biologisk mångfald till intressenterna?	0	1	1	1
Nämns specifik intressentgrupp utifrån biologisk mångfald?	0	1	1	1
Nämns fler än en intressentgrupp utifrån biologisk mångfald?	0	0	1	1

Redovisning av väsentlighetsanalys

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Har företaget en integrerad hållbarhetsrapport?	0	1	1	1
Inkluderar företagen en väsentlighetsanalys?	1	1	1	1
Inkluderas biologisk mångfald i företagets väsentlighetsanalys?	0	1	1	1

Redovisning av företagets prestation av biologisk mångfald

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Beskriver företagen hur de vill utvecklas inom biologisk mångfald i framtiden?	0	1	1	1
Beskriver företagen hur de redan har utvecklats inom biologisk mångfald?	0	1	1	1
Definierar företaget mål gällande biologisk mångfald?	1	1	1	1
Rapporterar företag om måluppfyllelse gällande biologisk mångfald är uppfyllda?	1	1	1	1

Standard gällande biologisk mångfald vid hållbarhetsrapportering**Rapportering enligt GRI**

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Följer företaget GRI?	1	1	1	1
Tar företaget upp biologisk mångfald som GRI-index?	1	1	1	1

GRI 304-1: Skyddande av områden med högt värde av biologisk mångfald

Den rapporterande organisationen ska rapportera följande information:

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Geografisk plats?	0	0	0	0
Område under ytan och underjordisk mark som förvaltas av företaget?	0	0	0	0
Företagets position till det skyddade området?	0	1	1	1
Typ av verksamhet?	1	1	1	1
Driftplatsernas storlek?	1	1	1	1
Biologiskt mångfaldsvärde				

med utmärkande egenskap för det skyddade området eller område med högt värde av biologisk mångfald utanför det skyddade området?	1	1	1	1
Kännetecknas den biologiska mångfalden som skyddad status enligt lista?	0	0	1	1

GRI 304-2: Företagets verksamhets påverkan på den biologiska mångfalden

Den rapporterande organisationen ska rapportera följande information:

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Konstruktion eller användning av tillverkningsanläggningar, gruvor och transportinfrastruktur?	0	0	0	0
Föroreningar av ämnen som inte förekommer i livsmiljön naturligt?	0	0	0	0
Invasiva arter och skadedjur?	1	1	1	1
Minskning av arter?	1	0	1	1
Omvandling av livsmiljöer?	0	0	1	1
Förändringar i ekologiska processer?	0	1	1	1

Den rapporterande organisationen ska rapportera följande information:

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Drabbade arter?	1	1	1	1
Omfattning av påverkade områden?	0	1	1	1
Effekternas beständighet?	0	0	1	1
Om effekterna på biologisk mångfald reversibel eller oåterkalleliga?	0	0	0	0

GRI 304-3: Skyddande eller återställda livsmiljöer

Den rapporterade organisationen ska rapportera följande information:

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Storlek och placering på företagets livsmiljöområden som skyddas eller återställs?	1	1	1	1
Partnerskap med tredje part för att skydda livsmiljöområden?	1	1	1	1
Status för områdenas tillstånd vid rapportperiodens slut?	0	1	1	1
Standarder, metoder och antaganden som används?	1	1	1	1

GRI 304-4: Hotade arter och bevarande av livsmiljöer som företagets verksamhet påverkar

Den rapporterade organisationen ska rapportera följande information:

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Akut hotad?	0	1	1	1
Utrotningshotad?	0	0	1	1
Sårbar?	0	1	1	1
Nära hotad?	0	0	1	1
Liten oro?	0	0	0	0

Appendix 3, kodningsschema Sveaskog

Redovisning av biologisk mångfald kopplat till strategi och affärsmodell Redovisning av företagsstrategi och affärsmodell

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Är biologisk mångfald en del av företagets övergripande strategi?	1	0	1	1
Formulerar företaget en strategi gällande biologisk mångfald specifikt?	1	1	1	1
Är biologisk mångfald inkluderad i företagets affärsmodell?	0	0	1	1

Kommunikation av biologisk mångfald kopplat till intressenter

Intressentdialog

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Innehar företagen en intressentdialog?	1	1	1	1
Kopplas biologisk mångfald till intressenterna?	1	1	1	1
Nämns specifik intressentgrupp utifrån biologisk mångfald?	1	1	1	1
Nämns fler än en intressentgrupp utifrån biologisk mångfald?	0	0	0	1

Redovisning av väsentlighetsanalys

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Har företaget en integrerad hållbarhetsrapport?	1	1	1	1
Inkluderar företagen en väsentlighetsanalys?	1	1	1	1
Inkluderas biologisk mångfald i företagets väsentlighetsanalys?	1	1	1	1

Redovisning av företagets prestation av biologisk mångfald

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Beskriver företagen hur de vill utvecklas inom biologisk mångfald i framtiden?	1	1	1	1
Beskriver företagen hur de redan har utvecklats inom biologisk mångfald?	1	1	1	1
Definierar företaget mål gällande biologisk mångfald?	1	1	1	1
Rapporterar företag om måluppfyllelse gällande biologisk mångfald är uppfyllda?	0	0	0	1

Standard gällande biologisk mångfald vid hållbarhetsredovisning Rapportering enligt GRI

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Följer företaget GRI?	1	1	1	1
Tar företaget upp biologisk mångfald som GRI-index?	1	1	1	1

GRI 304-1: Skyddande av områden med högt värde av biologisk mångfald

Den rapporterande organisationen ska rapportera följande information:

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Geografisk plats?	0	0	0	0
Område under ytan och underjordisk mark som förvaltas av företaget?	0	0	0	0
Företagets position till det skyddade området?	1	1	1	1
Typ av verksamhet?	1	1	1	1
Driftplatsernas storlek?	0	0	0	0
Biologiskt mångfaldsvärde med utmärkande egenskaper	1	1	1	1

för det skyddade området eller område med högt värde av biologisk mångfald utanför det skyddade området?				
Kännetecknas den biologiska mångfalden som skyddad status enligt lista?	0	0	0	1

GRI 304-2: Företagets verksamhets påverkan på den biologiska mångfalden

Den rapporterade organisationen ska rapportera följande information:

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Konstruktion eller användning av tillverkningsanläggningar, gruvor och transportinfrastruktur?	1	1	1	1
Föroreningar av ämnen som inte förekommer i livsmiljön naturligt?	0	0	0	0
Invasiva arter och skadedjur?	1	1	1	1
Minskning av arter?	0	0	0	1
Omvandling av livsmiljöer?	1	1	1	1
Förändringar i ekologiska processer?	0	1	1	1

Den rapporterade organisationen ska rapportera följande information:

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Drabbade arter?	1	1	1	1
Omfattning av påverkade områden?	0	0	0	0
Effekternas beständighet?	0	0	0	1
Är effekterna på biologisk mångfald reversibel eller oåterkalleliga?	0	0	0	0

GRI 304-3: Skyddande eller återställda livsmiljöer

Den rapporterade organisationen ska rapportera följande information:

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Storlek och placering på företagets livsmiljöområden som skyddas eller återställs?	0	0	0	1
Partnerskap med tredje part för att skydda livsmiljöområden?	1	1	1	1
Status för områdenas tillstånd vid rapportperiodens slut?	0	1	1	1
Standarder, metoder och antaganden som används?	1	1	1	1

GRI 304-4: Hotade arter och bevarande av livsmiljöer som företagets verksamhet påverkar

Den rapporterade organisationen ska rapportera följande information:

	År 2016	År 2018	År 2020	År 2022
Akut hotad?	0	0	1	1
Utrotningshotad?	1	1	1	1
Sårbar?	0	1	1	1
Nära hotad?	0	0	0	0
Liten oro?	0	0	0	0