



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Miljöredovisning

**En studie av svenska börsbolag
inom industrisektorn**

**Kandidatuppsats i Företagsekonomi
Externredovisning
Höstterminen 2007
Handledare: Gudrun Baldvinsdottir
Författare: Henrik Nilsson
Maria Brättemark**

Förord

Denna kandidatuppsats har upprättas under höstterminen 2007 på Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet. Det har varit mycket givande och de tankar och idéer som fanns från början har under arbetets gång tagits i beaktning och satt sin prägel på uppsatsen.

Problemområdet har varit lärorikt, i synnerhet den fördjupning i regelverken som styr de större svenska börsbolag vid redovisning av miljöinformation. Genom att studera hur ett antal av dessa bolag har valt att tolka regleringar och standarder i samband med redovisningen har en bred insikt uppnåtts i frågan.

Vi har stött på en del frågor och problem under uppsatsarbetet, vilka vi har fått hjälp att lösa. Detta främst genom vår handledare Gudrun Baldvinsdottir, som vi vill passa på att rikta ett stort tack till. Andra som vi vill tacka är Pernilla Mannius-Lindholm, som har bistått Gudrun med handledningen och våra opponenter som kommit med konstruktiv kritik som fört oss framåt.

Vidare vill vi också framföra ett stort tack till Åse Bäckström på KPMG och Magnus Enell på Öhrlings PriceWaterhouseCoopers och även verksam vid Lunds Universitet, då de har tagit sig tid och ställt upp på intervjuer. Deras expertutlåtande har varit till stor hjälp både vad gäller fackkunskap och i analysarbetet.

Göteborg den 11 januari 2008

Maria Brättemark

Henrik Nilsson

Sammanfattning

**Kandidatuppsats i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet
Externredovisning, Höstterminen 2007.**

Författare: Henrik Nilsson och Maria Brättemark

Handledare: Gudrun Baldvinsdottir

Titel: Miljöredovisning – En studie av svenska börsbolag.

Bakgrund och problem: Miljöfrågan har historiskt sett varit relativt åsidosatt och först i slutet av 1900-talet kom den att uppmärksammas allt mer. På senare år har den förhöjda växthuseffekten bidragit till att intresset för miljöfrågor har tilltagit och en omfattande samhällsdebatt har uppstått. Företagen har blivit alltmer införstådda med möjligheterna att bidra till en bättre miljö och samtidigt skapa sig ett attraktivt varumärke som förknippas med ansvarstagande. Genom ökat miljömedvetande har också upprättandet av miljö- och hållbarhetsredovisning blivit ett sätt för företagen att kommunicera sitt miljöarbete till dess intressenter och omvärld. Ovanstående lade grunden till att studera hur svenska börsbolag inom industrisektorn redovisar miljö- och hållbarhetsinformation i års-, hållbarhets- och miljöredovisningar? Hur följer bolagen de lagar och standarder som finns för upprättandet av miljöinformation och hur skiljer sig informationen åt mellan bolagen?

Syfte: Syftet med uppsatsen är att studera och beskriva hur ett urval av börsbolag inom industrisektorn följer lagar och standarder, samt vilka verktyg bolagen använder vid redovisningen av miljöinformation. Vidare ska uppsatsen förklara och analysera eventuella skillnader mellan bolagens sätt att redovisa densamma.

Avgränsningar: Uppsatsen avgränsas till att studera år 2006 års- och hållbarhetsredovisningar. Det är ett urval av svenska börsbolag inom industrisektorn som kommer att granskas utifrån den valda frågeställningen.

Metod: Tonvikten i uppsatsen läggs på att vara beskrivande där både primär- och sekundärdata ligger som underlag. Genomgående har en kvalitativ ansats valts och veckligheten har studerats genom att tillämpa abduktion. Under hela processen har det kontrollerats att uppsatsen håller en hög grad av reliabilitet och validitet.

Slutkommentar: Bolagen inom industrisektorn, i vår undersökning, redovisar frivillig miljöinformation i huvudsak på två sätt, antingen genom en hållbarhetsredovisning enligt GRI eller i årsredovisningen i ett separat avsnitt. Av allt att döma har bolagen alltså inte samma syn på hur de ska redovisa sitt miljöarbete för sina intressenter. Samtliga bolag arbetar också med miljöledningssystem. Trots att de 15 bolagen författarna har jämfört är relativt stora är det flera som inte följer BFN:s rekommendationer fullt ut gällande redovisning av miljöinformation som härrör pliktskyldig verksamhet. Uppsatsen riktar sig till investerare som behöver information om vilka bolag som följer lagar och standarder i sin miljö- och hållbarhetsredovisning. Vidare är uppsatsen även ett bidrag till övriga intressenter av års- miljö- och hållbarhetsredovisningar genom att den visar hur redovisad miljöinformation skiljer sig åt mellan svenska börsbolag inom industrisektorn.

Förslag till vidare forskning: Vidare forskning inom ämnet kan vara att fördjupa sig i frågan varför stora svenska bolag inte följer vissa av BFN:s rekommendationer? genom till exempel intervjuer med företagen. Mer forskning skulle också kunna göras kring GRI och hållbarhetsredovisningens sociala och ekonomiska aspekter vilka uppsatsen inte berört.

Innehållsförteckning

1. Inledning	5
1.1 Bakgrund	5
1.2 Problemdiskussion	5
1.3 Problemformulering	6
1.4 Syfte	7
1.5 Avgränsningar	7
1.6 Fortsatt disposition	7
2. Metod.....	9
2.1 Metodansats.....	9
2.2 Val av ansats.....	9
2.3 Datainsamling.....	9
2.3.2 Sekundärdata	10
2.3.1 Primärdata	10
2.4 Val av bolag	10
2.5 Val av respondent.....	11
2.6 Metod för analys.....	11
2.7 Reliabilitet	12
2.8 Validitet.....	12
3. Teoretiskreferensram.....	14
3.1 Miljöbalken	14
3.2 Årsredovisningslagen	14
3.3 Bokföringsnämnden	15
3.4 Miljöledningssystem	16
3.4.1 ISO	16
3.4.2 EMAS.....	17
3.5 GRI.....	18
3.6 Påverkansfaktorer vid miljöarbetet	20
3.6.1 4N-Typologin	20
3.6.2 Intressentmodellen	22
3.6.3 Legitimitetsteorin	23
4. Empiri.....	25
4.1 Bokföringsnämnden	25
4.2 Miljöledningssystem	29
4.2.1 ISO/EMAS	29
4.3 GRI.....	31
4.4 Påverkansfaktorer vid miljöarbetet	37
5. Analys och egna reflektioner	42
5.1 Bokföringsnämnden/ÅRL	42
5.2 ISO/EMAS	44
5.3 GRI.....	44
5.4 Påverkansfaktorer vid miljöarbetet	45
6. Avslutning	48
6.1 Slutkommentar	48
6.2 Förslag på vidare forskning.....	48
7. Källförteckning.....	49
Bilaga 1 - Intervjuer.....	51

1. Inledning

I kapitlet beskrivs först bakgrunden till uppsatsen, därefter redogörs för den problematik som berör ämnet samt redovisar vald frågeställning. Nästa del i kapitlet sammanfattar syftet som följer av problemdiskussionen. Avslutningsvis redogörs för vilka avgränsningar som gjorts, dessutom ges en kort disposition över hur resten av uppsatsen är uppbyggd.

1.1 Bakgrund

Miljöfrågan har blivit allt mer intensiv under de sista åren både lokalt och globalt. Detta dels på grund av larm om ett allt tunnare ozonlager och övergödda sjöar och hav är ett annat växande problem. Vad som dock främst har uppmärksammats, och dessutom bevakats i media, är att den förhöjda växthuseffekt som forskare tidigare varnat för nu börjar visa sig med effekter som till exempel varmare vintrar och fler naturkatastrofer. Att miljöfrågan är något som måste tas på allvar är det nu fler än någonsin som flaggar för. Historiskt sett har miljöfrågan varit relativt sval världen över. Det var först i slutet av 1900-talet som den kom att betyda alltmer. 1987 upprättade FN-kommissionen "vår gemensamma framtid" även kallad Brundtlandrapporten, och i tid med denna började intresset och kunskapen i samhället att växa kring miljön.¹ I rapporten definieras bland annat begreppet hållbar utveckling:

"En hållbar utveckling tillfredsställer dagens behov utan att äventyra kommande generationers möjligheter att tillfredsställa sina behov".²

Att samhället införståddes med problemen påverkade företagen att börja fundera på vilken roll de hade och hur dess verksamhet påverkade miljön. En faktor som påverkade företagen var att de insåg att ett aktivt miljöarbete kunde leda till att företaget ansågs attraktivt.³ Innan 80-talet var det ovanligt att företagen alls hade någon form av miljöarbete eller redovisning av sin miljöpåverkan, men i samband med Brundtlandrapporten fick också miljöredovisningen sitt genombrott.⁴

Miljö- och hållbarhetsredovisning är alltså två förhållandevis nya termer inom redovisning. Den huvudsakliga skillnaden mellan dessa två är att miljöredovisningen är ett dokument som innehåller en sammanfattning av företagets miljöpåverkande aspekter och dess arbete med dessa, medan hållbarhetsredovisningen även innehåller etiska, sociala och ekonomiska aspekter. Hållbarhetsredovisning har alltså en tydligare koppling till begreppet hållbar utveckling, som bygger på tre dimensioner: ekologisk, social och ekonomisk utveckling.⁵ Trenden visar att företagen numera i större utsträckning producerar hållbarhetsredovisningar istället för renodlade miljöredovisningar.⁶

1.2 Problemdiskussion

Företag som är anmälnings eller tillståndsskyldiga enligt miljöbalken ska lämna information om detta i förvaltningsberättelsen.⁷ Vad som dock är centralt i sammanhanget är att såväl miljö- som hållbarhetsredovisningar är helt frivilliga för företagen, det finns alltså inga tvingande lagar gällande dess upprättande. Det finns dock standarder för hur

¹ Bergström, Catasús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*.

² Cunningham et Al, *Environmental Science*.

³ Flening, Birgit *Årsredovisningens, Miljökrav*.

⁴ Bergström, Catasús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*.

⁵ Kolk, Ans, *Economics of environmental management*.

⁶ Intervju, Magnus Enell 2007-12-06.

⁷ 6, kap § 1 fjärde stycket, ÅRL, *Far Samlingsvolym*.

hållbarhetsredovisningar och miljöredovisningar bör framställas om företagen väljer att redovisa dessa. Det finns alltså andra incitament för företagen att redovisa sin miljöpåverkan än att det måste göras enligt lag, ett exempel är marknadsföring.⁸ Detta gör det än mer intressant att undersöka huruvida just börsbolagen följer lagar och standarder som miljöinformation ska upprättas efter. Om inte dessa följs, och informationen inte är pålitlig, hur väsentlig blir den då egentligen för bolagens intressenter? För noterade bolag⁹ är ägare och eventuella investerare viktiga intressenter och dessa använder eventuella miljö- och hållbarhetsredovisningar som en del i sitt beslutsunderlag. Att bolagen ansvarar för sina miljö- samt sociala aspekter blir också en allt viktigare del inom aktievärdering enligt Sveriges finansanalytikers förening, SFF.¹⁰ Även andra intressenter som kunder och leverantörer kan drabbas av falska uppgifter och dessa bör därför kunna lita på informationen och inte bara tro att bolaget är pålitligt som ger ut ett årligt dokument som heter hållbarhetsredovisning.

Vissa bolag låter en extern revisor granska sina hållbarhetsredovisningar för att bekräfta att de är pålitliga och visar en rättvisande bild av bolaget, detta är dock inte särskilt vanligt. European Sustainability Reporting Association's, ESRA är en organisation som jobbar för att förbättra hållbarhetsredovisningar och de har konstaterat att endast 8 % av alla svenska hållbarhetsredovisningar är granskade av en oberoende part i form av revisorer.¹¹

Faktumet att bolagen i stor utsträckning inte låter en oberoende expert revidera informationen, belyser relevansen i att undersöka om svenska börsbolag verkligen följer standarder i upprättandet av miljö- och hållbarhetsredovisningar. Om detta inte görs minskar till exempel investerares möjligheter att använda informationen som beslutsinstrument vid bland annat jämförelser av olika bolag, vilket är en av redovisningens kvalitativa egenskaper.¹² Uppsatsen riktar sig till investerare som behöver information om vilka bolag som följer lagar och standarder i sin miljö- och hållbarhetsredovisning. Vidare är uppsatsen även ett praktiskt bidrag till övriga intressenter av års- miljö- och hållbarhetsredovisningar genom att visa om och i så fall hur redovisad miljöinformation skiljer sig åt mellan svenska börsbolag inom industrisektorn.

Tidigare forskning inom ämnet har visat brister i bolagens sätt att redovisa miljöinformation.¹³ Ett exempel är Karin Sivertsson och Åse Bäckström undersökning. De är verksamma inom KPMG och dess sustainability service- avdelning. Deras undersökning visade att endast 42 % av svenska börsbolag följer BFN:s rekommendationer gällande redovisning av miljöinformation i förvaltningsberättelsen.¹⁴ Detta faktum samt resonemanget ovan har lett till nedanstående frågeställningar.

1.3 Problemformulering

Uppsatsen utgår från följande huvudfråga:

Hur redovisar ett urval av svenska börsbolag inom industrisektorn miljö- och hållbarhetsinformation i års-, hållbarhets- och miljöredovisningar?

⁸ Kolk, Ans *Economics of environmental management*.

⁹ I uppsatsen kommer ordet *bolag* att syfta till koncerner.

¹⁰ http://ekonominyheterna.se/va/magasin/2006/48/hardare_krav_pa_redovisni/index.xml 2007-12-05

¹¹ <http://www.miljoaktuellt.se/2.1845/1.100572> 2007-12-10

¹² Smith D, *Redovisningens Språk*.

¹³ Rebecca Carlsson o Denisa Samuelsson, *De svenska börsföretagens redovisning av miljöinformation*.

¹⁴ Åse Bäckström och Karin Sivertsson, *Hållbarhetsinformation på fel ställen i redovisningen*.

Andra frågor som berör ovanstående tema kommer också att behandlas:

Hur följs lagar och standarder?

Hur skiljer sig informationen åt mellan bolagen?

1.4 Syfte

Uppsatsen syftar till att beskriva hur ett urval av svenska börsbolag inom industrisektorn redovisar miljöinformation samt följer lagar och standarder vid upprättandet av densamma. Vidare ska uppsatsförfattarna förklara och analysera eventuella skillnader mellan bolagens sätt att redovisa miljöinformationen.

1.5 Avgränsningar

Uppsatsen bygger på hur svenska börsbolag redovisat sina miljöaspekter under året 2006 och för de bolag som har delat räkenskapsår har den senast tillgängliga redovisning använts.

Det är bolagens årsredovisningar som har granskats. Valet av undersökningsobjekt gäller endast ett urval av svenska börsbolag inom industrisektorn. Slutsatser dras utifrån 2006 års tillgängliga årsredovisningar samt bolagens miljö- och hållbarhetsredovisningar.

Då syftet med uppsatsen är att utröna om svenska börsbolag följer lagar och standarder i sin redovisning av miljöinformation kommer endast den information som berörs av dessa att analyseras. Eventuella kortare notiser på respektive bolags hemsidor kommenteras därför inte. Vidare har fokus lagts på de delar som berör miljöredovisningen i de fall som bolagen redovisat hållbarhetsredovisningar. Eventuella etiska, sociala och ekonomiska delar av dessa kommer således inte att kommenteras i uppsatsen.

Vidare granskas inte bolagens process till att bli ISO respektive EMAS certifierade, certifieringen uppfattas som ett bevis på att bolagen följer standarden.

1.6 Fortsatt disposition

Kapitel två- Metod

I kapitlet skildras de metodiska tillvägagångssätt som används för att insamla och bearbeta information. Här återfinns svaret på hur datainsamling, val av bolag och respondent har behandlats och valts ut. Avslutningsvis prövas studien utifrån det vetenskapliga synsättet reliabilitet och validitet.

Kapitel tre- Teoretisk referensram

Inledningsvis skildras de lagar och normer som styr utformningen av miljö- och hållbarhetsredovisning. Därefter illustreras de olika program, projekt och certifieringar vilka företag idag kan använda sig av för att skapa en miljömedveten verksamhet. Kapitlet ska ge tillräcklig kunskap för att möjliggöra en analys av verkligheten.

Kapitel fyra- Empiri

I kapitlet redogörs de empiriska studier som gjort med utgångspunkt i den teoretiska referensramen. Empirin redogör för de studier som gjorts utifrån BFN:s rekommendationer, miljöledningssystemen ISO och EMAS, Global Reporting Initiative GRI och utifrån de systemorienterade teorierna. Kapitlet ska ge kunskap om hur bolagen har följt dessa lagar och standarder.

Kapitel fem- Analys och egna reflektioner

Kapitlet innehåller det resultat som författarna har nått vid sammanställningen av den teoretiska referensramen och de empiriska studierna. Därefter presenteras en analys, egna reflektioner och en sammanfattning av det utfall som författarna kommit fram till. Utfallet baseras på det urval av börsbolag inom industrisektorn som tidigare gjorts. I kapitlet skildras också delar av det resultat som erhållits med hjälp av intervjuer.

Kapitel sex – Avslutning

Kapitlet ger en avslutande sammanfattning av det resultat som nåtts utifrån frågeställningen och ger förslag på vidare forskning inom ämnet.

2. Metod

I kapitlet skildras de metodiska tillvägagångssätt som används för att insamla och bearbeta information. Här återfinns svaret på hur datainsamling, val av bolag och respondent har behandlats och valts ut. Avslutningsvis prövas studien utifrån det vetenskapliga synsätten reliabilitet och validitet.

2.1 Metodansats

Metodikerna anger vilka tillvägagångssätt som kan användas för att kartlägga verkligheten. Vid valet hur data om verkligheten bör samlas in finns flera arbetssätt att utgå ifrån. Information bör samlas in för att skapa bästa möjliga uppskattning av verkligheten.¹⁵

Ett av de val som ska göras är huruvida kvalitativ eller kvantitativ ansats bör tillämpas. Kvantitativ och kvalitativ metod avgör i vilken form informationsinsamlingen ska samlas in. Valet sker utifrån om informationsinsamlingen är i form av siffror (kvantitativ) eller ord (kvalitativ). Det föreligger stora skillnader mellan de två ansatserna, den kvantitativa studien är inte lämpad eller mottaglig för att ny information dyker upp under studiens gång, medan den öppnare och mer flexibla kvalitativa metoden är mer mottaglig. I många fall har författaren inte i förhand vetskap om vad som ska eftersökas vilket medför att datainsamlingen kan bli mångsidig och på så sätt skapa en djupare förståelse.¹⁶ Med ovanstående i beaktning lämpar sig en kvalitativ ansats bäst för uppsatsens forskningsområde.

2.2 Val av ansats

Val av ansats bör utgå ifrån om problemformuleringen är beskrivande eller förklarande. Skillnaden är att den beskrivande undersökningen koncentrerar sig på att beskriva skillnader och likheter vid en given tidpunkt medan den förklarande förklarar varför dessa skillnader och likheter uppstår.¹⁷

Den beskrivande ansatsen lämpar sig bäst för det valda problemområdet och forskningen kommer att ske utifrån bolagens års- och hållbarhetsredovisningar. Med hjälp av dessa beskrivs hur bolagen redovisar miljöinformation och vilka likheter och skillnader som urskiljs.

Vid granskningen av års- och hållbarhetsredovisningarna har en intensiv uppläggnings används. Den kännetecknas av att undersökningen går på djupet på ett fåtal enheter, vilket är motsats till den extensiva där en bred undersökning utförs. Syftet med det intensiva upplägget är att få en så fullständig bild som möjligt av en situation, ett fenomen eller en händelse.¹⁸

2.3 Datainsamling

Det finns två huvudgrupper av metoder för insamling av data. Dessa två är primär- och sekundärdatabehandling. För att skapa primärinformation samlas ny data in och vid sekundärinformation används redan insamlad data.¹⁹ Båda dessa typer av tekniker för insamling av information har nyttjats i uppsatsen.

¹⁵ Jacobsen D I, *Vad, hur och varför?*

¹⁶ Ibid.

¹⁷ Ibid.

¹⁸ Ibid.

¹⁹ Arbner, I, Bjerke B, *Företagsekonomisk metodlära.*

2.3.2 Sekundärdata

Sekundärdata är den information som inte samlats in direkt ifrån källan. Här baseras informationen på data som samlats in för att belysa en annan problemställning.²⁰ Trots att informationen som finns tillgänglig inte är direkt anpassad till vald problemställning finns det material som täcker in närliggande områden. Vid insamling av sekundärdata är det viktigt att ha ett kritiskt förhållningssätt till den information som återges.²¹ Hänsyn till detta har tagits då författaren jämfört olika källor som är oberoende av varandra.

Sekundärdata har utgjort grunden i forskningen för att skapa förståelse inom ämnet. Författarnas nyttjande av sekundärdata består i böcker, artiklar, tidigare uppsatser, lagtext och årsredovisningar. Informationssökningen har utförts genom databaser Göteborgs universitets databas GUNDA och sökmotorn Google. I databaserna har sökord som hållbarhetsredovisning, miljöredovisning, GRI, ISO, EMAS samt miljö används.

2.3.1 Primärdata

Primärdata är den information som samlats in och är skraddarsydd för det specifika problemet.²² Primärdata skapas bland annat i form av kvalitativa intervjuer vilka utmärks genom enkla och raka frågor som ger innehållsrika svar. Primärdata kan bland annat samlas in genom besöksintervjuer eller telefonintervjuer.²³ Båda dessa typer av intervjuer har kommit till användning och genomförts med yrkesverksamma inom hållbar affärsutveckling. Intervjuerna har ägt rum i slutskedet av den empiriska studien. Det gav tillfälle att reflektera över det resultat som nåtts vid uppsatsens tidigare studier.

Nyttan med att använda primärdata är att den information som samlats in kan belysa det aktuella problemet. Intervjuer ger dessutom utrymme för att skapa en öppen dialog vilket bidrar till en större insikt. Dock kan intervjuarens närvaro leda till att de svar respondenten lämnar inte är fullständigt korrekta eller vinklade för att gynna respondentens egna intressen. Ovanstående fenomen benämns vanligtvis intervjuareffekt. Således bör lämnade svar alltid kritiskt granskas. Att datainsamlingsmetoden dessutom är tidskrävande är ytterligare en nackdel.²⁴ Författarna anser att det är av stor vikt att kritisk granska de svar som lämnats då respondentens bild är färgad utifrån dennes subjektiva åsikter. Intervjuerna i uppsatsen är inte utsatta för problemet i någon större utsträckning då respondenterna inte har några incitament att favorisera något bolag.

2.4 Val av bolag

Urvalsprocessen började med att studera miljö- och hållbarhetsredovisningar utgivna av svenska noterade bolag. Därefter studerades tidigare gjorda studier i ämnet, dels för att ta reda på vad som tidigare hade undersökts och dels vad dessa studier givit för resultat. Därutöver har tidigare uppsatser i ämnet granskats för att försäkra att studien var nytänkande. Efterforskningen ledde fram till att ett urval av svenska börsbolag inom industrisektorn blev det valda problemområdet. Valet baseras på att bolag inom industrisektorn har en direkt miljöpåverkan i samband med sin verksamhet.

²⁰ Jacobsen D I, *Vad, hur och varför?*

²¹ Ibid.

²² Jacobsen D I, *Vad, hur och varför?*

²³ Trost J, *Kvalitativa intervjuer.*

²⁴ Ibid.

Uppsatsen omfattar följande 15 bolag: Alfa Laval, SKF, Studsvik, Bong, Assa Abloy, Haldex, Fagerhult, Gunnebo, SAAB, VOLVO, NCC, Sandvik, Trelleborg Atlas Copco och SAS. Det finns ingen bakomliggande tanke i ordningsföljden utan den följer det slumpvisa urvalet. Ordningen tillämpas genom hela uppsatsen. Bolagen är slumpvis valda ur listan över industribolag efter tidningen Dagens Industris indelning av nordiska branscher. Anledningen till att författarna valde just 15 bolag är att antalet var rimligt att analysera utifrån utsatt tidsram för uppsatsen.

2.5 Val av respondent

Valet av respondent baserades utifrån möjligheten att reflektera över de empiriska delarna i forskningen. Den första intervjun skedde med Magnus Enell på Öhrlings PriceWaterhouseCoopers och även verksam inom Lunds universitet. Enell var bland annat med och utvecklade Global Reporting Initiative's (GRI) riktlinjer för hållbarhetsredovisning. Intervjun gav möjlighet att reflektera det resultat bolagsgranskningen nått utifrån GRI:s riktlinjer för hållbarhetsredovisning. Intervju två med Åse Bäckström på KPMG skedde via telefon. Bäckström har skrivit en intressant artikel gällande svenska börsbolags redovisning av miljöinformation. Respondenternas sakkunnighet och kommentarer var till hjälp och användes som stöd i analysarbetet. Exempelvis när skillnader bolagen emellan förklarades.

Eftersom urvalet av bolag omfattar ett flertal bolag lämnas inget utrymme till en intervju med respektive bolag. Uppsatsen bygger på att granska berörda delar i års- och hållbarhetsredovisningen för respektive bolag och därefter genomföra två intervjuer med personer verksamma i ämnet.

Genomförandet av intervjuerna följer de sju stegen för en kvalitativ intervju. Metoden grundar sig i Jan Trosts modifiering av Steinar Kvaales sju stadier.²⁵

Först formulerades syftet med intervjuerna och vilka områden som var intressanta att beröra utifrån vald problemformulering. Därefter arbetades en intervjuguide fram med lämpliga frågor, guiden skickades till respondenten i god tid innan intervjun. Den första intervjun genomfördes genom ett personligt möte och den andra via telefon. Efter intervjun sammanställdes materialet för att därefter bearbetas och utifrån det teoretiska perspektivet nå fram till ett slutresultat. Ett kritiskt förhållningssätt användes under hela processen.

2.6 Metod för analys

Vid analysen sammanställs teorin med empirin. Den empiriska delen består av två delar, dels granskningen av börsbolagens års- och hållbarhetsredovisningar samt resultatet av de intervjuer som genomförts med respondenterna. Den teoretiska delen består bland annat av instudering av myndigheternas krav på miljöinformation och de övriga riktlinjer som finns för miljö- och hållbarhetsredovisning. Dessa två delar analyseras därefter utifrån problemställningen.

Det finns olika strategier för att angripa verkligheten. Dessa är sedan till hjälp för att beskriva och analysera det verkliga resultatet. Valet sker mellan den induktiva och den deduktiva metoden. När båda dessa metoder nyttjas benämns det abduktion och ses som ett samspel mellan teori, empiri för att nå fram till en analys.²⁶

²⁵ Trost J, *Kvalitativa intervjuer*.

²⁶ Alvesson, M. Sköldberg, K, *Tolkning och reflektion: vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*.

Att använda en öppen ansats förenas med den kvalitativa metoden vilken är förknippad med den induktiva metoden. Vid den induktiva metoden sker datainsamlingen nästan helt utan förväntningar, den går ” från empiri till teori”. Motsatsen är den deduktiva, här används metoden att gå ” från teori till empiri”. Genom detta skapas först vissa förväntningar om hur världen ser ut och samlar därefter in empiri. Efter insamlingen dras slutsatsen hur empirin stämmer överens med teorin. Kritiken mot den deduktiva ansatsen är att datainsamlingen kan begränsas genom att sådan information som endast ger stöd åt empirin används.²⁷

Uppsatsens ansats är tvådelad vilket innebär att författarna väljer att tillämpa abduktion. Först studeras tillgängliga lagar och därefter granskas hur bolag idag följer dessa. Här används den deduktiva metoden ”från teori till empiri”. När det gäller olika typer av riktlinjer och rekommendationer för redovisning av miljöinformation, exempelvis GRI, används den induktiva metoden att gå ” från empiri till teori”. Här studeras bolagens års- och hållbarhetsredovisningar för att finna de olika riktlinjer bolagen följer som därefter ska ingå i den djupare efterforskningen.

2.7 Reliabilitet

Reliabilitet står för tillförlitlighet och trovärdighet, vilket innebär att den datainsamling som gjorts måste gå att lita på. Det finns tre faktorer inblandade när måttet på reliabilitet ska fastställas. Stabilitet påverkar måttet genom att frågan ställs om det resultat som presenterats är hållbart över tid? Intern reliabilitet är frågan om de indikatorer som utgör en skala eller ett index är pålitliga. Till sist är det internbedömarreliabilitet som kan påverka tillförlitligheten genom att flera observatörer kan vara inblandade och då finns risk att deras subjektiva bedömningar påverkar resultatet.²⁸

Uppsatsen påverkas av reliabiliteten vid insamlandet av sekundärdata. Vid datainsamlingen har författarna använt ett flertal källor för att fastställa att dessa ger stöd åt varandra och därigenom förstärks trovärdigheten. Inom vissa områden har endast en källa används, dessa har ifrågasatts och jämförts med annan litteratur inom ämnet för att öka reliabiliteten. Dessutom skapas en hög grad av tillförlitlighet genom att granska börsbolagens senast utgivna års- och hållbarhetsredovisning. Författarna är medvetna om att de icke reviderade delarna kan vara mindre reliabla än de som har granskats av tredje part.

Vid datainsamlingen har intervjuer används vilket ses som en källa som står i nära relation till området. Valet baseras på att forskare tidigare påvisat att desto längre bort informationen går från sin första källa desto lägre tillförlitlighet. Reliabilitet vid intervjuer innebär bland annat att den ska vara stabil och inte vara utsatt för intervjuareffekter.²⁹ Intervjuarens närvaro och val av plats för genomförandet kan snedvrider resultatet.³⁰ Val av plats anser författarna ha mindre betydelse då intervjun genomförs i respondentens vardagliga arbetsmiljö.

2.8 Validitet

Validitet står för giltighet och relevans, vilket innebär att det begrepp mäts som har för avsikt att mätas. Det insamlade materialet bör ifrågasättas så att en hög grad av validitet upprätthålls. Validitet är en prövning om de slutsatser som genererats från en undersökning hänger ihop eller inte.³¹

²⁷ Jacobsen D I, *Vad, hur och varför?*

²⁸ Bryman, A. Bell, E, *Företagsekonomiska forskningsmetoder.*

²⁹ Trost, Jan, *Kvalitativa intervjuer.*

³⁰ Jacobsen D I, *Vad, hur och varför?*

³¹ Bryman, A. Bell, E, *Företagsekonomiska forskningsmetoder.*

Författarnas granskning av såväl teori som empiri kräver att den insamlade informationen har en hög av validitet för det aktuella problemet. Validitet kan delas upp i intern och extern giltighet och relevans. Den interna svarar på frågan ”om vi mäter det vi tror oss mäta?”. Den externa svarar på frågan ”om det resultat vi fått fram av urvalet är giltigt?”³² Genom hela den empiriska studien har frågorna ovan ställts för att bekräfta studiens interna och externa validitet. Vid insamlandet av sekundärdata har validiteten i informationen beaktats, att den motsvarar det krav på giltighet och relevans som krävs för att datainsamlingen ska vara lämplig. Vid den primära datainsamlingen har författarna valt att använda två respondenter vilket ger en högre grad av giltighet och relevans än om enbart en intervju genomförts.

³² Jacobsen D I, *Vad, hur och varför?*

3. Teoretiskreferensram

Inledningsvis skildras de lagar och normer som styr utformningen av miljö- och hållbarhetsredovisning. Därefter illustreras de olika program, projekt och certifieringar vilka företag idag kan använda sig av för att skapa en miljömedveten verksamhet. Kapitlet ska ge tillräcklig kunskap för att möjliggöra en analys av verkligheten.

3.1 Miljöbalken

Enligt 1 kap 1§ är miljöbalkens övergripande syfte att främja en hållbar utveckling.³³ Miljöbalken har således en klar koppling till Brundtlandsrapporten som utkom år 1987.

Lagstiftaren har valt att reglera verksamheter som kan ge upphov till miljöfarlig verksamhet. Vad som är miljöfarlig verksamhet definieras enligt förordning (1998:808) i miljöbalken.³⁴ Företag som faller inom definitionen måste för att få bedriva verksamheten antingen ansöka om tillstånd eller anmäla sin verksamhet³⁵

Vilken typ av verksamheter som är anmälnings- och tillståndsskyldiga framgår av förordningen 1998:899 om miljöfarlig verksamhet och hälsoskydd.³⁶ De olika verksamheterna som ska beskrivas i företagets förvaltningsberättelser delas upp i tre klasser: A, B och C. A innebär att tillstånd ska sökas hos miljödomstolen, B att tillstånd ska sökas hos länsstyrelsen och C innebär att anmälningsplikt ska göras till kommunen.³⁷ Det är hos verksamhetsutövaren ansvaret ligger att söka tillstånd och att anmäla sin verksamhet, vilket innebär att det är upp till utövaren att införskaffa tillräckliga kunskaper för att avgöra om detta behövs eller ej.³⁸ Tillståndsskyldiga verksamheter ska förutom att beskriva sin tillståndsskyldiga verksamhet i förvaltningsberättelsen också årligen lämna en miljörapport, till berörd tillsynsmyndighet, i vilken huvudsakligen verksamhetens villkor för tillståndet ska anges och vad företaget har åtagit sig för att leva upp till villkoren.³⁹

För bolag som har verksamheter i flera länder berörs bara de delar av verksamheten som återfinns i Sverige av miljöbalkens bestämmelser, då miljöbalken är en del av svensk lag. Den svenska regeringen har valt att upplysningsplikten endast ska gälla företagets verksamheter vars processer och framställningar ger upphov till miljöfarlig verksamhet. Färdiga produkter eller avfall innefattas till exempel inte av upplysningen.⁴⁰

3.2 Årsredovisningslagen

En årsredovisning inleds med en förvaltningsberättelse som ska innehålla ”en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat”.⁴¹

³³ Flening, B, *Årsredovisningens miljökrav*.

³⁴ 9 kap 1§, Sveriges Rikes Lag, *Miljöbalken*.

³⁵ 9 kap 6 §, Sveriges Rikes Lag, *Miljöbalken*.

³⁶ BFN U 98:2.

³⁷ Flening, B, *Årsredovisningens miljökrav*.

³⁸ 2 kap 2 §, Sveriges Rikes Lag, *Miljöbalken*.

³⁹ Flening, B, *Årsredovisningens miljökrav*.

⁴⁰ Naturvårdsverket, *Finansmarknaden, Miljön och Redovisningen*.

⁴¹ 6 kap 1 § första stycket ÅRL, *Far samlingsvolym*.

I 6 kap 1 § ÅRL anges vidare vilken hållbarhetsinformation som ska redovisas i förvaltningsberättelsen. Dessa krav utökades i maj 2005 sedan EU:s moderniseringsdirektiv togs i beaktning och inarbetades i svensk lag.⁴²

Paragrafen innehåller dels allmänna perspektiv och av dessa kan några särskilt innefatta en koppling till miljöfrågor. Till exempel ska företag upplysa om frågor som är av vikt vid bedömning av företagets verksamhet, ställning och resultat och som inte ska redovisas någon annanstans i årsredovisningen.⁴³

I 6 kap 1 § fjärde stycket andra meningen ÅRL framgår att:

*”Företag som bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningspliktig enligt miljöbalken ska alltid lämna upplysningar om verksamhetens påverkan på den yttre miljön”*⁴⁴

Detta är ett absolut krav och ska anges oavsett om informationen angetts i något annat dokument som till exempel en separat miljöredovisning. Om företaget inte följer kravet ska revisorn kommentera detta i revisionsberättelsen.⁴⁵

3.3 Bokföringsnämnden

Bokföringsnämnden (BFN) är den ett statligt expertorgan som ansvarar för utvecklingen av god redovisningssed. BFN:s uttalanden är inte tvingande enligt lag, men bör alltså följas, då just god redovisningssed eftersträvas av en rad intressenter.⁴⁶

BFN har i BFN U 96:6 angett vad som är god redovisningssed och detta innefattar att en årsredovisning ska innehålla en förvaltningsberättelse.⁴⁷ Som nämnts ovan är det lagstadgat att företag som är tillstånds- eller anmälningskyldiga, i sin förvaltningsberättelse, ska redovisa åverkan på den yttre miljön.⁴⁸ Här framgår det dock inte klart vilka specifika upplysningar som företag som har denna plikt bör redogöra för.

Minimikrav för detta har dock upprättats av BFN genom sitt uttalande BFN U 98:2. För tillstånds- och anmälningspliktiga bolag ska följande fyra punkter alltid redovisas:⁴⁹

- Bolag som bedriver tillstånds- eller anmälningspliktig ska ange detta i förvaltningsberättelsen.
- Bolaget ska ange vad plikten avser.
- Bolaget ska ange hur beroende de är av den tillstånds- eller anmälningspliktiga verksamheten.
- Bolaget ska ange på vilket sätt den yttre miljön påverkas av tillståndspliktig verksamhet.

⁴² Naturvårdsverket, *Finansmarknaden, Miljön och Redovisningen*.

⁴³ 6 kap 1 § andra stycket ÅRL, *Far samlingsvolym*

⁴⁴ 6 kap 1 § fjärde stycket, ÅRL, *Far samlingsvolym*.

⁴⁵ Naturvårdsverket, *Finansmarknaden, Miljön och Redovisningen*.

⁴⁶ <http://www.bfn.se/> 2008-01-10.

⁴⁷ http://www.bfn.se/redovisning/UTT/bfn_u96_06.aspx 2008-01-08.

⁴⁸ 6 kap 1 § fjärde stycket ÅRL, *Far samlingsvolym*.

⁴⁹ BFN U 98:2.

Dessutom finns tre ”om”-krav.⁵⁰

- Om väsentliga förelägganden enligt miljöbalken finns, ska dessa kommenteras.
- Om Tillstånd eller godkänd anmälan ännu inte föreligger ska bolaget kommentera detta.
- Om väsentliga tillstånd behöver förnyas eller revideras under det kommande räkenskapsåret ska detta anges samt skälet till detta.

Har ett bolag flera pliktskyldiga verksamheter kan dessa redovisas sammanställda på ett lämpligt sätt. Vidare anser BFN att det kan vara lämpligt att redovisa indirekta miljöpåverkan samt lämna upplysningar om miljöpåverkande verksamheter utomlands. Upplysningsskyldigheterna gäller även koncerner, men i koncernredovisningen lämnar BFN utrymme för mer översiktliga upplysningar om påverkan på miljön och dessa kan begränsas till viktiga tillstånds- och anmälningspliktiga verksamheter.⁵¹

BFN har upprättat exempel för hur miljöinformationen kan redovisas i förvaltningsberättelsen. Detta för olika typer av bolag beroende på storlek. Exemplet för koncerner följer nedan:

*”Koncernen bedriver tillståndspliktig verksamhet enligt miljöbalken i det svenska moderföretaget och i fyra svenska dotterbolag. Koncernens tillstånds- och anmälningspliktiga verksamhet påverkar den yttre miljön huvudsakligen genom dotterbolagen XX och YY. Bolagen bedriver ferrolegeringsverk och järnverk med induktionsugnar vilket påverkar den yttre miljön i huvudsak genom utsläpp till luft och genom buller”.*⁵²

Exemplet för större företag liknar ovan i stor utsträckning, men det är mer detaljerat, bland annat beskrivs vilken typ av verksamhet som tillståndet avser och företagets beroende de pliktskyldiga verksamheterna på ett mer detaljerat sätt.⁵³

3.4 Miljöledningssystem

Den rådande tekniken för internstyrning av miljöfrågorna är att företag följer någon form av standard för ”miljöledning”. Miljöledningssystemet bevakar att miljöfrågorna följs upp och samspelar med företagets policy. Genom att använda ett rutinmässigt program kan företag åstadkomma miljöförbättrande processer, vilka kan vara till nytta för företaget och dess omgivning. I företag som inte anser sig ha någon ”affärsidé” i att driva miljöarbetet är i stor utsträckning beroende av en drivande företagsledning.⁵⁴

3.4.1 ISO - International Organization for Standardization

Miljöledningssystemet ISO har en standard som syftar till att etablera arbetsrutiner för miljöarbete. Den benämns ISO 14001 och är en internationell standard. Företag som följer standarden kan efter prövning få sin verksamhet certifierad. Certifieringen fungerar som ett bevis på att företaget har kontrollerat sin miljösituation och kan därefter kommunicera detta till sina intressenter. Det finns inget externt rapporteringskrav på att ett företag måste genomgå en ISO-certifiering. Företag ser certifieringen som ett verktyg vilket synliggör de

⁵⁰ Ibid.

⁵¹ BFN U 98:2.

⁵² Ibid.

⁵³ Ibid.

⁵⁴ Bergström, Catasús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*.

processer som tidigare var osynliga och dessutom förstärker företagets image. Förutom positiva externa effekter skapar certifieringen ett verktyg för att strukturera miljöbelastade processer och arbetsrutiner. Företag med en ISO-certifiering måste genomgå en rutinmässig och återkommande resultatuppföljning och för att behålla certifieringen måste företaget påvisa att det sker en ständig förbättring.⁵⁵

ISO är idag en frivillig satsning som kräver att företagsledningen engagerar sig i miljöarbetet. Många företag har idag problem med att identifiera, avgränsa och värdera de direkta och indirekta miljöaspekter som orsakas av företagets verksamhet. Det krävs därför en utarbetad cykel som fångar upp hur verksamheten påverkar miljön. En cykel kan beskrivas enligt följande: "Plan-Do-Check-Act" som ska fånga upp hela händelseförloppet.⁵⁶

- Initial miljöutredning – Var finns företagets miljöproblem?
- Miljöpolicy – Hur ska företaget arbeta?
- Tidsatta och kvantifierade miljömål – Vad ska företaget uppnå?
- Handlingsprogram – Hur ska det gå till?
- Organisation och fördelning av ansvar – Vem ska göra vad?
- Uppföljning/miljörevision – Hur blev det?
- Förbättrande åtgärder – Hur ska företaget gå vidare?

ISO 14001 ställer inga krav på att en offentlig miljöredovisning ska upprättas. Organisationen för ISO arbetar med att ta fram ett förslag till en ISO-standard, ISO 14063 vilken ska behandla miljökommunikation. Standarden ska vägleda företag hur de ska redovisa och kommunicera sitt miljöarbete genom olika strategier så som PR-insatser, miljöredovisningar, Internet och övrigt informationsmaterial. Arbetet ska ske i samarbete med Global Reporting Initiative, GRI.⁵⁷

3.4.2 EMAS – Eco Management and Audit Scheme

EMAS behandlar bestämmelser för vad den separata miljöredovisningen ska innehålla. EMAS är ett EU-direktiv och har funnits sedan år 1995.⁵⁸ Företag kan använda EMAS som ett verktyg vilket vägleder och uppmuntrar företag att arbeta mer strukturerat med miljöfrågorna, genom detta utvecklas och förbättras miljöarbetet. Kraven för att bli EMAS-registrerad innebär bland annat att företaget ska göra följande:⁵⁹

- Genomföra en miljöutredning.
- Införa ett miljöledningssystem.
- Genomföra en miljörevision.
- Utarbeta en miljöredovisning och låta den granskas av en miljökontrollant.⁶⁰

Från och med år 2001 baseras EMAS på ISO 14001 standarden, ett företag som bär EMAS symbol uppfyller också kraven för ISO 14001.⁶¹ Det som skiljer EMAS och ISO åt är kravet på externrapportering, EMAS kräver att detta görs vilket ISO inte gör. Vare sig en ISO-certifiering eller en EMAS-registrering säger något om omfattningen av den miljöpåverkan

⁵⁵ Bergström, Catusús och Ljungdahl *Miljöredovisning*.

⁵⁶ Naturvårdsverket, *Finansmarknaden, miljön och redovisningen*.

⁵⁷ Ibid.

⁵⁸ Ibid.

⁵⁹ Bergström, Catusús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*.

⁶⁰ Ibid.

⁶¹ Naturvårdsverket, *Finansmarknaden, miljön och redovisningen*.

som företaget har. Certifieringen indikerar endast att verksamheten har ett strukturerat sätt att ansvara för miljöfrågorna.⁶²

3.5 GRI - Global Reporting Initiative

GRI är en global organisation där kommunikationen sker via Internet och är öppen och tillgänglig för alla. Projektet startade år 1997 för att ena världen kring en uppsättning av riktlinjer för hållbarhetsredovisning.⁶³

GRI utgår från hållbarhetsutvecklingen som består av tre delar: miljö, ekonomi och sociala aspekter. Dessa benämns ”triple bottom line” och används för att tillämpa hållbarutveckling i praktiken. Det krävs att företag presterar bra inom alla de tre delarna för att nå ett bra resultat, vilket ibland kan vara svårt då de kan stå i konflikt med varandra.⁶⁴

Allt fler hållbarhetsredovisningar världen över upprättas enligt GRI:s riktlinjer, vilka har kommit att bli det mest accepterade verktyget för att rapportera hållbar utveckling. Det som är viktigt att påpeka är att dessa riktlinjer inte är en mall som behöver följas till fullo, den är avsedd som ett mål att sträva efter. Den senaste versionen av GRI:s riktlinjer benämns G3.⁶⁵

Företaget ska bestämma vad som ska ingå i rapporten och hur detta ska rapporteras. Alla företag måste inte göra en ”full-version”. Ett mindre företag kanske väljer att framhålla bara de mest betydelsefulla aspekterna och väljer då en kortare rapport medans andra företag gör en mer gedigen och utförlig. En del företag väljer att infoga rapporten i andra rapporter och andra väljer att ha den separat. På GRI:s hemsida framgår att alla företag ska beskriva i vilken utsträckning de rapporterar och kommentera sin eventuellt framtida expansionsplan.⁶⁶

När rapporten är klar ska alla företag fastställa vilken ”nivå” deras rapport har med hänsyn till hur väl företaget har upprättat den i enlighet med GRI. GRI rankar rapporten enligt skalan A, B eller C. Företaget kan använda en revisor som granskar rapporten och säkrar kvaliteten. Det finns också möjlighet att få rapporten granskad direkt av GRI och få deras bedömning.⁶⁷

⁶² Bergström, Catusús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*.

⁶³ www.globalreporting.org 2007-12-11.

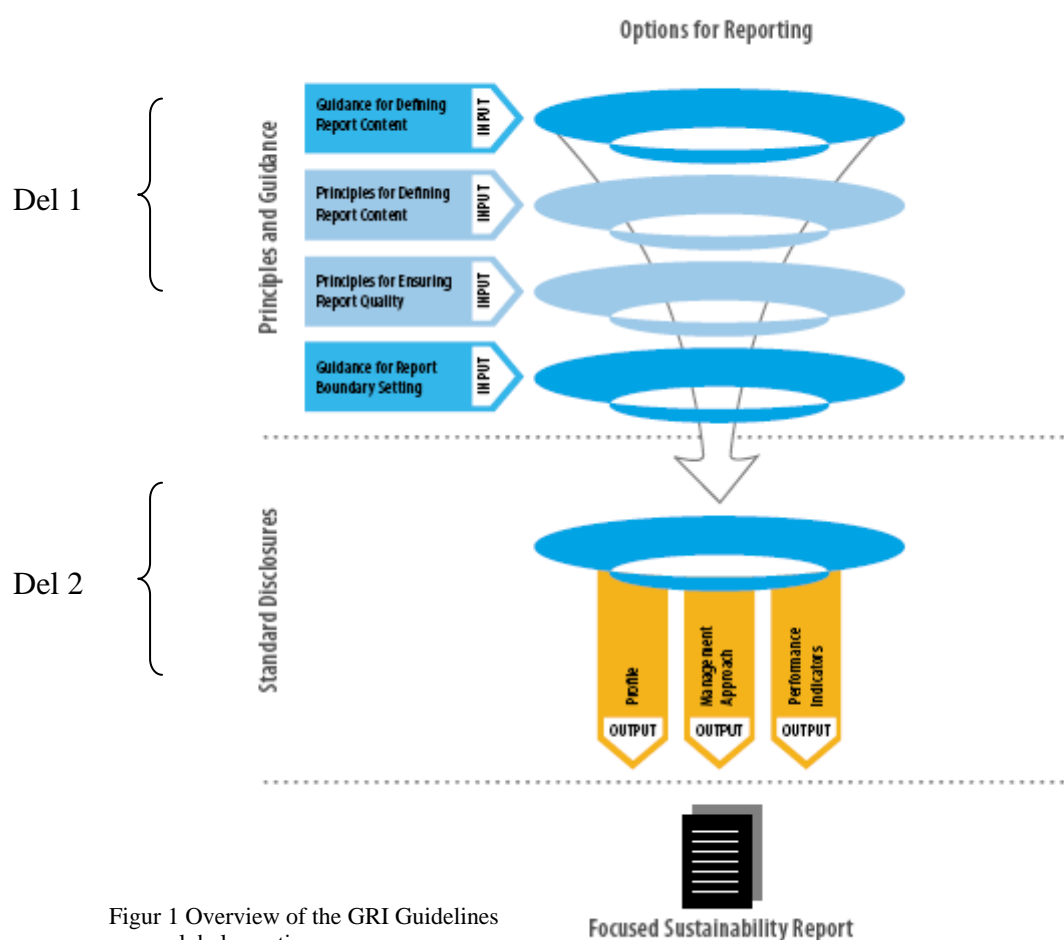
⁶⁴ Bergström, Catusús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*.

⁶⁵ www.globalreporting.org 2007-12-11.

⁶⁶ Ibid.

⁶⁷ Ibid.

GRI:s förslag på utformning av hållbarhetsredovisning:



Figur 1 Overview of the GRI Guidelines
www.globalreporting.org
Sustainability Reporting Guidelines.

Del 1: Principles and Guidance:

Guidance: Beskriver de handlingar som kan göras och exempel på val som kan övervägas då företaget ska välja vad som ska ingå i rapporten.⁶⁸

Principles: Reporting Principles beskriver vad slutprodukten ska ha uppnått och riktlinjer för beslut genom processens gång gällande vilka ämnen och indikatorer som företaget ska rapportera på och hur dessa ska göras. Varje "principle" består av en definition, en förklaring och en uppsättning av tester som bevisar att organisationen följer dessa "principles". Tanken med testerna är att dessa ska bli en form av test för företaget självt och inte för att bevisa för omgivningen. Samtidigt medför testerna att företaget kan använda dem som en jämförelse och visa upp dem för att beskriva hur väl principerna efterföljs.⁶⁹

Företaget delar således upp principerna och vägledningarna beroende på deras olika syften. De två som benämns "guidance" är till för att bestämma vad som ska ingå i rapporten och vilka avgränsningar som måste göras. Syftet med de olika "principles" är att försöka säkra kvaliteten på slutrapporten. Dessa fyra olika input- områden leder därefter fram till tre

⁶⁸ www.globalreporting.org 2007-12-11.

⁶⁹ Ibid.

kategoriseringar, vilka följer nedan, och dessa mynnar i sin tur ut i den slutliga hållbarhetsredovisningen.⁷⁰

Del 2: Standard disclosure

Profile: Området beskriver den miljö som företaget befinner sig i och de strategier och filosofier företaget lever efter. Den ger alltså en generell överblick över företaget och dess omgivning. Här är det vanligt att VD eller annan i ledande befattning ger sin syn på hur väsentlig hållbarhetsredovisningen är för företaget och dess övergripande strategi såväl på kort som på lång sikt. Uttalandet bör också innefatta de huvudsakliga utmaningar som företaget står inför både vad gäller ekonomi, miljö och socialt. Det bör också definieras de främsta hot företaget ser mot att sin strategi för att fortleva.⁷¹

Management approach: Området beskriver mer ingående hur företaget och dess ledning arbetar och dess syn på hur de bör agera för att upprätta en hållbar utveckling. Företaget upprättar en plan beträffande hur detta ska kunna genomföras. Management approach delas upp i sociala, ekonomiska och miljömässiga kategorier. Kategorierna har i sin tur underkategorier gällande exempelvis anställningstrygghet, mänskliga rättigheter och produktansvar.⁷²

Core indicators: GRI har tillsammans med dess intressenter tagit fram generella indikatorer som företagen bör använda sig av och som är av betydelse för de flesta organisationer. Exempel på detta är nöjd medarbetarindex och energiförbrukning. Till detta kan adderas frivillig information såsom vilken typ av förbättringsarbete som företaget genomför för att bidra till en hållbar utveckling. Det finns också vad som kallas ”sector supplements”, det vill säga sådant som är mer specifikt för olika typer av branscher.⁷³

3.6 Påverkansfaktorer vid miljöarbetet

Följande påverkansfaktorer ger en översikt över vilka referensramar analysen bygger på inom området som rör den påverkan bolagen upplever utifrån. Påverkansfaktorerna kompletterar varandra genom att de förklarar denna påverkan utifrån olika perspektiv. Intressentmodellen visar vilka enheter i samhället som ställer krav på bolagen, 4N-Typologin visar varför bolagen redovisar och legitimitetsteorin förklarar de sociala kontrakt som binder samman bolaget med sina intressenter.

3.6.1 4N-Typologin

4N-typologin kan hjälpa till att finna svaret på varför företag miljöredovisar. Typologin menar att vad vi helst gör motiveras genom:⁷⁴

- Det *nöje* som aktiviteten innebär.
- Den *nytta* som handlingen åstadkommer.
- De *normer* man tror sig vara tvungen att följa.
- Det som *nöden* kräver.

⁷⁰ www.globalreporting.org *Sustainability Reporting Guidelines*.

⁷¹ Ibid.

⁷² Ibid.

⁷³ Ibid.

⁷⁴ Bergström, Catasús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*.

Dessa fyra olika drivkrafter är motiverande både internt och externt i företaget. Nöje och nytta är de som motiverar företaget från insidan och nöd och norm har sin påverkan utifrån genom företagets intressenter. Nöje och norm är motiv som innehar ett egenvärde och kräver inte ett motiv till att en handling sker då denna ses som självklar. Exempel på nöje kan vara att göra något trevligt och norm att prata om kompetens som en viktig faktor i kunskapsföretag. *Nytta* och *nöd* är motiv där argumenten vilar på konsekvenser av handlandet, exempelvis följer lagen för att inte göra sig skyldig till något brott.⁷⁵

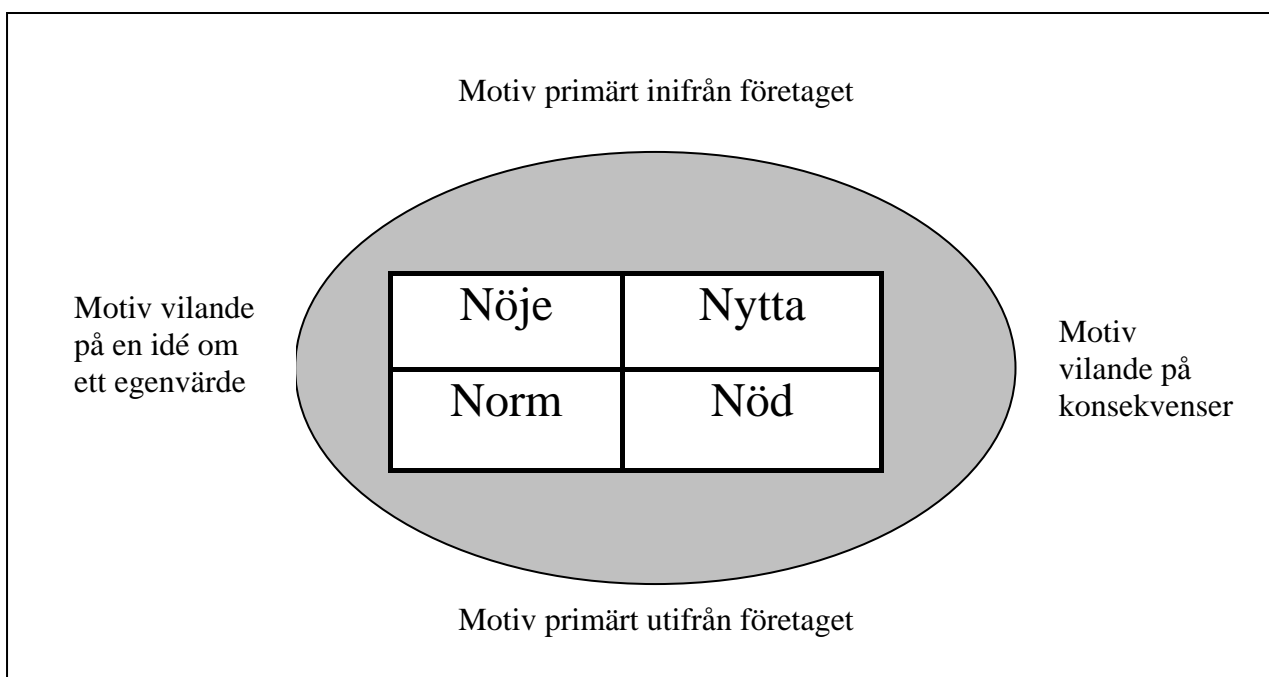
Företag kan identifieras utifrån en eller flera av 4N-typologins kategorier. Företag formulerar sina motiv efter vad som passar in bäst utifrån deras situation och speglar vad de anser är viktigaste motivet till att de miljöredovisar. När företag ser miljöfrågan som strategisk och eller personlig dominerar nytta och nöje. Då företagsledningen använder nöje som ledmotiv ska det grunda sig i att miljö- och hållbarhetsredovisningen i sig har ett egenvärde och att det "känns rätt". Det finns idag exempel på företag med utgångspunkt i det interna nöjet och därför har de engagerat sig i miljöredovisningen och gjort insatser för miljön. Detta uttrycks genom att miljöredovisningen håller samma kvalitet som den finansiella redovisningen. Ett företags ekonomiska resultat är beroende av intäkter och kostnader, och där intäkterna är beroende av efterfrågan. En ökad efterfrågan kan bero på att företagets intressenter har ett miljökrav och väljer leverantör utifrån det. Nyttomotivet till miljöarbetet ligger i att ett konsekvent och långsiktigt förbättringsarbete ger både miljövinster och besparingar.⁷⁶

I företag där miljöfrågan ses som en expertfråga och där den inte är en del av affärsverksamheten dominerar norm och nödmotiven. Till normmotivet kan de påtryckningar som ett företag känner externt kopplas till att miljö- och hållbarhetsredovisningar upprättas. Företag vill dessutom framstå som ansvarsfulla och denna strävan ligger också i linje med normen att redovisa miljöinformation. Att ett företag miljöredovisar kan i vissa fall vara tvingande genom lagstiftning och normer. Nödmotivet grundar sig i att om företaget inte miljöredovisar blir det påföljder i form av utebliven certifiering, förlorade leveranser, problem med finansiärer och förlorade intressenter som har ett miljökrav och måste då välja en annan leverantör. Nödmotivet är oftast det som står bakom de rapporter som ska redovisas och skickas in till myndigheter. Det är nödmotivet som tvingar ett företag att redovisa miljöinformation i förvaltningsberättelsen. Det är dessa faktorer som driver på miljörapporteringen utan att företaget själv står för initiativtagandet.⁷⁷

⁷⁵ Ibid.

⁷⁶ Bergström, Catasús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*.

⁷⁷ Ibid.



Figur 2 Bergström, Catasús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*

3.6.2 Intressentmodellen

Ett företag har en rad intressenter, vilka de har ett beroendeförhållande till. Intressenterna har krav på företaget som de vill ska överträffa dess insatser i detsamma för att det fortfarande ska vara intressant att vara en del av just detta företags sfär. Exempel på detta är medarbetare som gör en avvägning mellan input i form av den tid de lägger ner och den output, lön som den får i ersättning. Ett annat är leverantörer som säkerligen drar sig ur samarbetet om de inte är tillfreds med intäkterna från försäljningen.

Intressenterna vill kunna påverka företaget och styra det åt olika håll beroende på om det är till exempel kunder, finansiärer såsom banker och ägare eller leverantörer. Företagets redovisning är ett exempel på hur olika intressenter vill påverka företaget att uppnå just sitt krav. Staten vill inte att för låga resultat redovisas ur skattsynpunkt, samtidigt ser gärna banken som finansiär att företaget inte är för optimistiska och istället redovisar försiktigt, och hellre stöter på positiva än negativa överraskningar i framtiden, så att de med större sannolikhet kan betala sina lån.

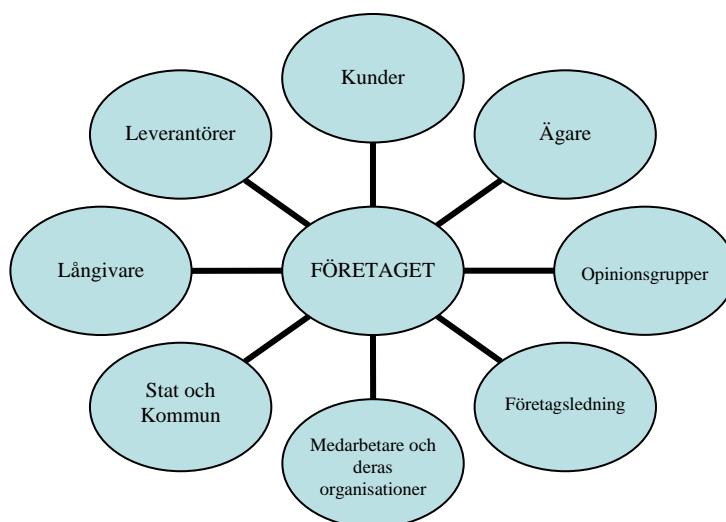
För företaget gäller det att göra avvägningar mellan intressenternas krav som alltså kan skilja sig åt. För att se till att företagets intressenter ska få respons och att därmed företaget ska kunna leva vidare, då företaget är beroende av sina intressenter och dessa kräver att få sin röst hörd, är ett alternativ att tillgodose en intressent vid ett tillfälle och en annan vid nästa. Detta gör dock att intressenternas mål på kort sikt inte alltid uppnås.⁷⁸ Ett exempel på detta kan vara att ett företag satsar resurser på miljöarbetet som gör att utdelningen till ägarna blir mindre eller att företaget höjer priset mot kunderna.

Ett sätt att redovisa information till olika intressenter med olika preferenser är att redovisa densamma i olika versioner. Redovisning inom miljö är ett exempel då det händer att företagen ger ut flera miljörelaterade dokument med varierande djup och bredd.⁷⁹

⁷⁸ Ax, C, Johansson, C, Kullvén, H, *Den nya ekonomistyrningen*.

⁷⁹ Bergström, Catasús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*.

Intressentmodellen är en sammanfattning av ett företags intressenter och ett exempel på hur denna kan se ut följer nedan:⁸⁰



Figur 3 Exempel på företagets intressenter enligt Ax, C, Johansson, C, Kullvén, H, Den nya ekonomistyrningen

Modellen finns i olika format men de är snarlika och sammanfattas ovan. Utöver de intressenter som nämns ovan har bland annat framtida generationer och icke mänskligt liv nämnts som intressenter.⁸¹

3.6.3 Legitimitetsteorin

Teorier som hjälper till att förklara varför enheter agerar på ett visst sätt benämns systemorienterade om enheten som agerar genom till exempel ett beslut förväntas kunna påverka andra enheter med sitt beslut. Detta samtidigt som andra enheter kan tänkas påverka beslutsfattaren vid dennes beslutstagande.⁸²

Företag ingår i samhällets "system" då de inte har någon absolut rätt att existera. Dess uppehälle beror i hög grad på hur det uppfattas bland potentiella intressenter. Anses inte företaget legitimt kan det inte locka kunder eller låna pengar för att investera. För att samhället ska tillåta företaget att existera förväntas företagens positiva påverkan överstiga dess negativa på samhället i form av olika kostnader.⁸³

Det sociala kontrakt som binder samman företaget med samhället binds samman explicit med hjälp av lagar medan sociala förväntningar ger uttryck åt det som inte är reglerat. Ett företag kan uppfatta och även prioritera de tolkningar av de implicita termer som påverkar dem och det är detta som gör att företag reagerar olika. Ett företag är kanske mer beroende av en intressent än en annan. Medias roll i miljöfrågan är stor och de kan styra vad som är legitimt eller inte. Företag som är beroende av en positiv mediabild för att uppnå legitimitet har större incitament att prioritera sitt miljöarbete och redovisningen av densamma. Företaget måste också ha möjlighet att förändra sina prioriteringar då vad som anses legitimt förändras med tiden.⁸⁴

⁸⁰ Ax, C, Johansson, C, Kullvén, H, *Den nya ekonomistyrningen*.

⁸¹ Gray, R, Owen, D, & Adams, C, *Accounting and accountability*.

⁸² *Accounting, Auditing and Accountability Journal* Vol 15, nr 3.

⁸³ Ibid.

⁸⁴ Ibid.

Då sprickor eller förväntningsgap uppstår i det större värdesystem som företaget är en del av genom att de sociala värdena förändras måste företaget ta detta i beaktning för att dess legitimitet inte ska påverkas negativt. För att skapa eller bibehålla kongruens mellan samhällets och företagens värden finns olika sätt för företaget att agera.⁸⁵

- Det kan antingen förändra sina värden genom att upprätthålla en annorlunda långsiktig målsiktighet och på kort sikt omarbete produktionsmetoder så att de ligger i linje med företagens nya vision, eller
- Försöka påverka vad som anses vara legitimt genom kommunikation av olika slag, för att företagens befintliga värden ska uppfattas som de riktiga.

⁸⁵ *Accounting, Auditing and Accountability Journal* Vol 15, nr 3.

4. Empiri

I kapitlet redogörs de empiriska studier som gjort med utgångspunkt i den teoretiska referensramen. Empirin redogör för de studier som gjorts utifrån Bokföringsnämndens rekommendationer, miljöledningssystemen ISO och EMAS, Global Reporting Initiative GRI och utifrån de systemorienterade teorierna. Kapitlet ska ge kunskap om hur bolagen har följt dessa lagar och standarder.

4.1 Bokföringsnämnden

Tabellen nedan visar i vilken utsträckning företagen i undersökningen följer anvisningarna i BFN:s Uttalande 98:2. Informationen är uteslutande inhämtad från de respektive företagens förvaltningsberättelser ur 2006 års årsredovisning.

Bolag/Fråga	A	B	C	D
Alfa Laval	X	X	X	X
SKF	X	X	X	
Studsвик	X	X	X	
Bong	X		X	
Assa Abloy	X	X	X	X
Haldex	X	X	X	X
Fagerhult	X		X	
Gunnebo	X		X	X
SAAB	X		X	X
VOLVO				
NCC	X		X	X
Sandvik	X			
Trelleborg	X		X	X
Atlas Copco	X	X	X	X
SAS	X	X	X	X

Figur 4: Författarnas bearbetning av den sammanfattade empirin som rör Bokföringsnämnden.

A= Bolaget anger att det är tillstånds- eller anmälningsskyldigt

B= Bolaget anger vad plikten avser

C= Bolaget anger hur beroende de är av den tillstånds- eller anmälningsskyldiga verksamheten

D= Bolaget anger på vilket sätt miljön påverkas av den tillstånds- eller anmälningsskyldiga verksamheten

Alfa Laval

Alfa Laval Nordic marknadsför produkter och system inom separering, värmeväxling och flödesteknik. Bolagets enda anmälningsskyldiga verksamhet i Sverige bedrivs av Dotterbolaget Alfa Laval Corporate. Tillståndet avser i huvudsak företagets tillverkning av värmeväxlare i Lund och Ronneby samt verksamheterna i Tumba och Eskilstuna som tillverkar separatorer. Utsläpp via vatten, och i luft, avfall samt buller påverkar den yttre miljön. Det är dock inte helt uppenbart att denna miljöpåverkan härrör just den pliktsskyldiga verksamheten.

SKF

SKF-koncernen levererar produkter, kundpassade lösningar och tjänster inom områden som omfattar rullningslager, tätningar, mekatronik, service och smörjsystem. Vid utgången av

2006 bedrevs tillståndspliktig verksamhet på tre orter i Sverige. Dessa var SKF Sverige i Göteborg, SKF Mekan i Katrineholm och SKF Coupling Systems i Hofors. Det är tillverkningen av lager, lagerhus och kopplingar som tillstånden relateras till och dessa verksamheter stod 2006 för 10 % av produktionsvolymen i koncernen. SKF:s miljöpåverkan sker genom utsläpp i såväl luft som vatten samt avfall och buller. Dock framgår inte om den pliktskyldiga verksamhetens miljöpåverkan skiljer sig från den övriga verksamheten.

Studsvik

Studsvik är teknisk leverantör till kärnkraftsindustrin. Bolagets svenska anläggningar bedriver tillståndspliktig verksamhet enligt miljöbalken, men också enligt kärnteknik- och strålskyddslagen. I förvaltningsberättelsen anges vad de tillståndspliktiga verksamheterna enligt kärntekniklagen innefattar. Vidare anges att tillståndet som begränsar de kärntekniska anläggningarna anger riktvärden för utsläpp till den yttre miljön. Bolagets huvudsakliga miljöpåverkan är utsläpp i luft och vatten. Det framgår alltså inte om denna miljöpåverkan även gäller den pliktskyldiga verksamheten.

Bong

Bong är kuverttillverkare och koncernen bedrev vid 2006 års utgång enligt miljöbalken, anmälningspliktig verksamhet i Kristianstad och tillståndspliktig verksamhet i Nybro. Båda anläggningarna ligger under dotterbolaget Bong Ljungdahl Sverige AB. Det framgår inte vad plikten avser varken i någon av dessa verksamheter. Däremot anges koncernens beroende av såväl anmälnings- som tillståndsskyldig verksamhet. Nettoomsättningen i den anmälningskyldiga verksamheten uppgick under 2006 till 218 MSEK och i den pliktskyldiga till 160 MSEK. Detta sammantaget utgör 19 % av koncernens totala verksamhet. Vilken påverkan på miljön verksamheten ger upphov till nämns inte.

Assa Abloy

Assa Abloy tillverkar lås- och dörrlösningar som uppfyller slutanvändarnas krav på trygghet, säkerhet och användarvänlighet. Tillståndspliktig verksamhet enligt miljöbalken bedrivs i fyra svenska dotterbolag. Koncernens tillstånds- och anmälningskyldiga verksamhet påverkar den yttre miljön huvudsakligen via dotterbolagen Assa AB, ASSA Industri AB, FIX AB och AB FAS låsfabrik. Dessa bedriver verksamhet som innefattar mekaniskverkstad och gjuteri samt anläggningar för ytbehandling. Detta påverkar miljön med avfall samt luft och vattenutsläpp.

Haldex

Haldex tillhandahåller egenutvecklade och innovativa lösningar till den globala fordonsindustrin. Fyra dotterbolag inom Haldex- koncernen bedriver tillståndspliktig verksamhet enligt miljöbalken. Koncernens tillstånds- och anmälningspliktiga svenska verksamheter påverkar den yttre miljön huvudsakligen genom två av dotterbolagen, Haldex Brake Products AB och Haldex Garphyttan AB. Dessa bedriver målning och ytbehandling av bromssystem för vägburna fordon samt tillverkning av specialtråd i stållegeringar. Verksamheternas huvudsakliga påverkan på den yttre miljön är utsläpp i luft och vatten samt buller.

Fagerhult

Fagerhult utvecklar, tillverkar och marknadsför belysningsystem för publika utom- och inomhusmiljöer och för inredning. Fagerhultgruppen anger inte att de har någon verksamhet som kräver tillstånd enligt miljöbalken, men tre svenska bolag i koncernen bedriver anmälningspliktig verksamhet. Dessa är: Fagerhults belysning AB, Belid AB sam Elenco

lighting AB. Vad plikten avser skrivs inte ut och inte heller vilken typ av verksamhet som plikten avser. Koncernens verksamhet påverkar genom buller och avdunstning till luft av organiska lösningsmedel den yttre miljön. Om den anmälningsskyldiga verksamhetens miljöpåverkan skiljer sig från koncernens framgår inte.

Gunnebo

Gunnebo Nordic AB levererar integrerade säkerhetslösningar för kunder inom kontanthantering, tillträdes- och passagekontroll, inträngs-, inbrotts- och brandskydd. Bolaget anger sina pliktskyldiga verksamheter i tabellform. Tabellen visar att tre svenska anläggningar har plikt. Gunnebo Troax AB i Hillerstorp bedriver tillståndspliktig verksamhet och miljöpåverkan sker genom kemiska produkter och restprodukter samt utsläpp till vatten. Gunnebo Mora AB som också är tillståndspliktigt skiljer sig bara mot anläggningen i Hillerstorp genom att utsläppen istället sker till luft och inte vatten. Gunnebo Protection AB i Ödeshög har anmälningsplikt och dess verksamhet påverkar luften genom utsläpp samt via kemiska produkter och restprodukter. Inget av bolagen anger vad tillståndet avser för typ av verksamhet.

SAAB

SAAB är fordonstillverkare och moderbolaget Saab AB:s tillverkning av flygplan och flygplanskomponenter i Linköping har tillståndsplikt enligt miljöbalken. Detta tillstånd omfattar även Saab Bofors Dynamics och Saab Space som också bedriver verksamhet här. Tillståndet avser ytbehandling, hantering av kemiska ämnen samt tillverkning av kompositartiklar och tillverkningsytornas storlek. Huvudsaklig miljöpåverkan är utsläpp av VOC i luft och metaller i vatten samt avfall och buller. Den tillverkande verksamheten domineras av den tillståndspliktiga verksamheten.

Vidare bedriver Saab verksamhet som har tillståndsplikt i Järfälla och Jönköping och i dessa anläggningar sker den huvudsakliga miljöpåverkan också genom utsläpp av VOC i luften och utsläpp av metaller i vatten. I Järfälla avser plikten ytbehandling och tillverkningsytornas storlek, det sistnämnda gäller också verksamheten i Jönköping vars pliktskyldiga verksamhet också avser oljeförbrukning. I Jönköping domineras verksamheten av den del som är pliktskyldig. Utöver detta har Saab tillståndspliktig verksamhet i anläggningarna i Malmslätt, vars plikt avser ytbehandling och i Arboga, där plikten avser tillverkningsytan, förbehandling av elektronik och skjutbaneverksamhet. Verksamheternas primära miljöpåverkan sker genom utsläpp av VOC i luft och metaller i vatten samt avfall och buller.

Saab Bofors Dynamics och Saab Bofors Test Center utövar också verksamhet i Karlskoga som är tillståndspliktig. Verksamheten Saab Bofors Dynamics och Saab Underwater bedriver i Eskilstuna respektive Motala och Saab Barracudas verksamhet i Gamleby har även de har tillståndsplikt. Någon ingående beskrivning av dessa verksamheters pliktavseende har inte formulerats men det anges att koncernföretagens miljöpåverkan rör i första hand Utsläpp av VOC (Volatile Organic Compounds) och emissioner från flygplan, utsläpp av metaller i vatten, buller och avfall.

Saab bedriver också anmälningspliktig verksamhet enligt miljöbalken i Kista och Östersund. Koncernen har utöver detta anmälningsplikt i tre svenska dotterföretag, nämligen Saab Microwave Systems och Saab Space i Göteborg samt Saab Training Systems i Huskvarna. Verksamheten har mycket begränsad miljöpåverkan. Vad anmälningsplikten avser framgår inte.

VOLVO

Volvo tillverkar lastbilar, bussar, anläggningsmaskiner, marina och industriella drivsystem samt komponenter och tjänster till flygindustrin. Volvokoncernen tillhandahåller också kompletta finansiella tjänster. Bolaget har angett informationen som ska anges i förvaltningsberättelsen angående sina tillstånd i sin hållbarhetsredovisning.

NCC

NCC är ett bygg- och fastighetsutvecklingsföretag. Vid 2006 års utgång bedrev såväl moderbolaget som dotterföretagen i Sverige tillståndspliktig verksamhet enligt miljöbalken. Tillstånds- och anmälningspliktiga bolag påverkar den yttre miljön huvudsakligen genom sin asfalt- och täktverksamhet, som NCC Roads står för. Dess miljöpåverkan sker genom utsläpp i luft och genom buller. Vilka eller vilket bolag som har anmälningsplikt nämns inte i klartext, inte heller om det endast är NCC Roads som även är anmälningspliktigt.

Sandvik

Sandvik är en högteknologisk verkstadskoncern inom materialteknik. Sandvik bedriver, enligt årsredovisningen för 2006, tillståndspliktig verksamhet enligt svensk miljölagstiftning vid anläggningarna i Gimo, Hallstahammar, Molkom, Sandviken, Stockholm, Surahammar, Svedala samt ett antal orter till i Sverige. Vad tillstånden avser i de olika orterna nämns inte. Vilken miljöpåverkan som de tillståndspliktiga anläggningarna tas inte heller upp i förvaltningsberättelsen.

Trelleborg

Trelleborg utvecklar högpresterande lösningar som tätar, dämpar och skyddar i krävande industriella miljöer. Samtliga 18 anläggningar inom koncernen i Sverige är anmälnings- eller tillståndspliktiga och majoriteten av dessa gäller tillståndsplikt. Bolaget anger att tillstånden vanligen omfattar villkor för utsläpp till luft och vatten, men inte vilken del av verksamheten som tillstånden hör till. Någon beskrivning av eller förklaring till anmälningspliktens avseende görs ej i förvaltningsberättelsen.

Atlas Copco

Atlas Copco är en leverantör av produktivitetshöjande lösningar för industrin. Atlas Copco-gruppen bedriver tillståndspliktig verksamhet enligt svensk miljölagstiftning i fem svenska bolag. Verksamheterna omfattar främst bearbetning och montering av komponenter. Bolaget har valt att uttrycka sin miljöpåverkan så som att tillståndet avser till exempel utsläpp i vatten och luft samt buller.

SAS

SAS, Scandinavian Airlines Sverige AB utför flygresor inom, till och från Sverige och har försäljningsansvaret på den svenska marknaden för Scandinavian Airlines Sverige, övriga flygbolag i SAS koncernen samt partners. Tillståndspliktig verksamhet enligt miljöbalken, omfattar delar av koncernens markverksamhet på Stockholms flygplatser och dess verkstäder. SAS har vidare valt att precisera vad den tillståndspliktiga verksamheten har för specifik miljöpåverkan, då det anges att tillståndet reglerar utsläpp till luft, kemikalie och avfallshantering samt rikt- och månadsmedelvärden för avloppsvatten från reningsverket. Detta skiljer sig en del från flygverksamheten vars mest väsentliga miljöpåverkan utgörs av förbrukning av icke förnyelsebart bränsle, koldioxidutsläpp, kväveoxidutsläpp samt buller. Flygverksamheten följer de miljöbaserade regler, föreskrifter samt såväl lokala som nationella tillstånd som sätter ramar för flygplansanvändningen vid svenska flygplatser. Koncernens

flygverksamhet är totalt beroende av enheterna som är tillståndspliktiga och bedriver verkstadsverksamhet i markanläggningarna.

4.2 Miljöledningssystem

4.2.1 ISO/EMAS

Alfa Laval

Alfa Laval jobbar sedan år 2004 med ett internt miljöledningssystem och vid utgången av 2006 var 47 % av produktionsvärdet utförda i anläggningar som certifierats enligt ISO 14001. Enligt samma parameter är målet för 2007 års utgång 80 %.⁸⁶

SKF

SKF har en koncerngemensam ISO 1400- certifiering, där bolagets alla 88 enheter i 26 länder ingår. För bolag som förvärvats kommer certifiering också att ske, men med en separat plan. För att sprida sitt arbetssätt med ISO kräver SKF att alla större leverantörer ska vara certifierade och arbeta mot till exempel minskade koldioxidutsläpp.⁸⁷

Studsvik

Bolaget redovisar inga exakta siffror gällande hur stor del av företaget som är ISO 14001-certifierat, men anger att de flesta av koncernens verksamheter är certifierade enligt standarden.⁸⁸

Bong

Bong utarbetade en plan 2004 vars målsättning var att alla anläggningar inom koncernen ska vara certifierade enligt ISO 14001 inom fem år. Införandet ska enligt bolaget hjälpa till att minska bolagets miljöpåverkan och samtidigt ger certifieringen företaget större möjlighet att påverka andra intressenter såsom leverantörer och transportörer i samma riktning.⁸⁹

Assa Abloy

Miljöledningssystem enligt ISO 14001 är vid 2006 års utgång implementerade i de flesta av koncernens produktionsanläggningar och av dessa är drygt hälften certifierade.⁹⁰ Av dessa har de bolag med betydande miljöpåverkan certifierats. Nya koncernbolag har två år på sig att implementera ISO 14001 sedan förvärvet.⁹¹

Haldex

Bolagets miljöarbete är integrerat i koncernens ledningssystem som bland annat innefattar ISO 14000. 90 % av koncernens verksamhet omfattas av certifierade miljösystem som reviderats.⁹²

⁸⁶ Årsredovisning Alfa Laval 2006.

⁸⁷ Hållbarhetsredovisning SKF 2006.

⁸⁸ Årsredovisning Studsvik 2006.

⁸⁹ Årsredovisning Bong 2006.

⁹⁰ Årsredovisning Assa Abloy 2006.

⁹¹ Hållbarhetsredovisning Assa Abloy 2006.

⁹² Årsredovisning Haldex 2006.

Fagerhult

Fagerhult är det enda bolag i vår undersökning som både är ISO och EMAS- certifierat. Det är dock endast ett av dotterbolagen som är EMAS certifierat, men att 80 % av verksamheten är ISO 14001 certifierad. 1999 infördes handlingsplaner för att minska på olja och elförbrukning och i samband med uppföljningen av dessa valde bolaget också att införa de båda miljöledningssystemen.⁹³ Bolaget anger att miljöledningssystemet ska hjälpa till att vägleda verksamheten för att lagar, förordningar och tillstånd ska följas. I enlighet med reglerna kring EMAS har Fagerhult också upprättat en miljöredovisning.⁹⁴

Gunnebo

Vid 2006 års utgång var tretton av koncernens anläggningar certifierade enligt ISO 14001. Gunnebo skriver vidare att detta är den helt övervägande delen av tillverkningsenheterna och de tillverkningsenheter som inte är certifierade har som mål att göra det under 2007. Bolaget skriver i sin förvaltningsberättelse att ledningssystemet säkerställer en tillförlitlig uppföljning av den egna miljöpåverkan.⁹⁵

SAAB

Bolaget anger ingen procentuell andel av verksamheten som är certifierade enligt ISO 14001, men flera enheter är det. Andra enheter arbetar enligt ISO:s miljöledningssystem men är ännu inte certifierade, några mål angående certifieringen nämns inte i årsredovisningen.⁹⁶

VOLVO

99 % av Koncernens anställda vid produktionsenheterna jobbade med miljöcertifierade ledningssystem vid utgången av 2006 och huvuddelen av dessa var certifierade enligt ISO: s standard 14001.⁹⁷

NCC

I bolaget är de flesta enheter ISO- certifierade, någon närmre beskrivning ges inte. ISO 14001 är en del av företagets stöd för att nå sina miljömål.⁹⁸

Sandvik

År 2003 beslöt bolaget att alla betydande produktions- service- och distributionsenheter ska certifieras enligt ISO 14001. Vid 2006 års utgång var ca 95 % av dessa certifierade och arbete pågår med att inarbeta företag som förvärvats i miljöledningsarbetet.⁹⁹

Trelleborg

Alla koncernenheter som är verksamma inom produktion eller produktutveckling ska omfattas av ett certifierat miljöledningssystem enligt ISO14001. Vid utgången av 2006 var 93 anläggningar ISO 14001- certifierade, vilket motsvarar cirka 75 % av bolagets produktionsrelaterade anläggningar. Fler certifieringar väntas under 2007. Enheter som förvärvats ska också införa samma miljöledningssystem och dessa har tre år på sig efter

⁹³ Årsredovisning fagerhult 2006.

⁹⁴ Miljöredovisning fagerhult 2006.

⁹⁵ Årsredovisning Gunnebo 2006.

⁹⁶ Årsredovisning Saab 2006.

⁹⁷ Hållbarhetsredovisning VOLVO 2006.

⁹⁸ Årsredovisning NCC 2006.

⁹⁹ Årsredovisning Sandvik 2006.

förvärvet att göra detta. Miljöledningssystemet hjälper till att bedöma miljörisker till exempel vid förvärv. Att följa ISO 14001 är ett centralt mål i företaget och ingår i miljöpolicyen.¹⁰⁰

Atlas Copco

Atlas Copco nämner att ett av sina icke-finansiella mål och dessutom sitt viktigaste miljömål är att införa miljöledningssystem i hela verksamheten och genom dessa kunna minska miljöeffekterna av sin verksamhet. Produktionsbolagen ska dessutom vara certifierade enligt ISO 14001, ett mål som ingår i miljöpolicyen. Atlas Copco väljer att uttrycka andelen certifierade produktbolag i kostnad sålda varor och under 2006 var 92 % av kostnaden för sålda varor ISO- certifierade.¹⁰¹ Andelen certifierade bolag har ökat under flera år och detta är viktigt då deras intressenter kräver framsteg inom miljöområdet.¹⁰²

SAS

Med utgångspunkt i SAS koncernens övergripande mål och strategier utformar respektive bolag och enhet sina miljömål som dock ska baseras på ständigt förbättrad prestanda inom miljöområdet. SAS har ett långsiktigt mål som innefattar att koncernens miljöledningssystem ska stämma överens med ISO 14001. Det är upp till vart och ett av bolagen och enheterna inom SAS om deras miljösystem ska certifieras efter en bedömning som görs på affärsstrategisk basis. Två av dotterbolagen inom SAS var certifierade enligt ISO 14001 vid årsskiftet 2006/07.¹⁰³

4.3 GRI - Global Reporting Initiative

I urvalet upprättar Sex av 15 bolag en hållbarhetsredovisning enligt GRI: s riktlinjer. Hållbarhetsredovisningarna återfinns antingen integrerat i årsredovisningen eller ett separat dokument. De nio bolag som inte upprättat en hållbarhetsredovisning redovisar miljöinformation i ett separat stycke i årsredovisningen. I nedanstående tabell redogörs de 6 av 15 bolag i urvalet av börsbolag inom industrisektorn som har valt att använda GRI vid uppförandet av sin hållbarhetsredovisning. Tabellen nedan redovisar resultatet av de 7 frågorna vilka författarna utgått ifrån vid granskningen av bolagens hållbarhetsredovisning för år 2006. Informationen är således uteslutande inhämtad från respektive bolags hållbarhetsredovisning.

¹⁰⁰ Hållbarhetsredovisning Trelleborg 2006.

¹⁰¹ Årsredovisning Atlas Copco 2006.

¹⁰² Hållbarhetsredovisning Atlas Copco 2006.

¹⁰³ Hållbarhetsredovisning SAS 2006.

Bolag/Fråga	1	2	3	4	5	6	7
SKF	X	X		X	X	X	X
Sandvik	X	X		X	X	X	
Trelleborg	X	X		X		X	X
Atlas Copco	X	X	X	X		X	X
SAS	X	X	X	X	X	X	X
VOLVO	X	X		X	X	X	X

Figur 5: Författarnas bearbetning av den sammanfattade empirin som rör GRI.

Frågorna nedan är tolkning utifrån GRI:s riktlinjer, Sustainability Reporting Guidelines. Utifrån dessa har författarna valt att granska respektive bolags hållbarhetsredovisning:

1. Beskriver bolaget hur de påverkar miljön?
2. Framgår bolagets miljömässiga utmaningar?
3. Framgår det vilka hot bolaget ser mot sin miljöstrategi?
4. Framgår det vilka indikatorer bolaget använder för att mäta miljöpåverkan?
5. Beskriver bolaget hur de arbetar med sina miljöindikatorer?
6. Framgår det hur företagsledningen arbetar för att upprätthålla miljöarbetet?
7. Framgår det om det finns en plan för hur miljöarbetet ska upprätthållas?

SKF

1. Beskriver bolaget hur de påverkar miljön?

Bolaget beskriver att de kan påverka miljön genom den nya innovationen av kullager, vilka reducerar energiåtgången med 30 %. Om dessa exempelvis används i samtliga vindkraftsturbiner skulle dessa producera uppskattningsvis 770 miljoner kWh per år vilket motsvarar 1 miljon svenska hushåll under en månad.

2. Framgår bolagets miljömässiga utmaningar?

Bolaget har antagit utmaningen som kallas "BeyondZero" konceptet signalerar att SKF vill gå långt i sitt miljöarbete. Bolaget har antagit utmaningen att reducera den negativa miljöpåverkan till noll och sträva mot att verksamheten ska bidra med en sammantagen positiv påverkan på miljön.

3. Framgår det vilka hot bolaget ser mot sin strategi?

Det framgår inte i hållbarhetsredovisningen vilka hot bolaget ser mot sin strategi för att upprätthålla miljöarbetet.

4. Framgår det vilka indikatorer bolaget använder för att mäta miljöpåverkan?

Bolaget redovisar ett antal indikatorer genom vilka de mäter miljöpåverkan. De indikatorer som redovisas är bland annat vattenförbrukning, avfall exempelvis metallskrot, koldioxid och övriga råmaterial.

5. Beskriver bolaget hur de arbetar med sina miljöindikatorer?

Bolaget har valt att påbörja två forskningsprojekt det ena i Boston och det andra i Göteborg. Projektet startade i samband med att de antagit utmaningen "BeyondZero" att reducera den negativa miljöpåverkan till noll, projektet kräver daglig uppföljning.

6. Framgår det hur företagsledningen arbetar för att upprätthålla miljöarbetet?

”Bolaget strävar efter att uppnå företagets mål på ett sätt som minimerar all negativ påverkan och samtidigt förstärker den positiva påverkan.” Bolaget har under ett antal år genomfört flera projekt för att öka energieffektiviteten i tillverkningen.

7. Framgår det om det finns en plan för hur miljöarbetet ska upprätthållas?

Den plan som framgår för hur företaget ska upprätthålla miljöarbetet är att bolaget har som policy att sprida bästa arbetssätt gällande hållbarhet inom hela koncernen. Bolaget samarbetar också med andra organisationer som arbetar med hållbarhet. Bolaget avser att genomföra kvalitets- och hållbarhetsrevisioner hos alla större leverantörer. Revisionen innehåller bland annat att införa ett program som minskar koldioxidutsläppen. Bolaget ska följa MHS-policy vilken beskriver bolagets åtaganden om hur de kan skydda miljön på kort och lång sikt.

Sandvik

1. Beskriver bolaget hur de påverkar miljön?

Miljöpåverkan sker genom förbrukningen av koldioxid, materialanvändning och vid användning av kemikalier.

2. Framgår bolagets miljömässiga utmaningar?

Bolagets övergripande utmaningar är att minska utsläppen av koldioxid, effektivare användning av energi och råvaror, minskade utsläpp till luft och vatten, ökad materialåtervinning och minska användning av kemikalier etc. Flera av Sandviks produkter är utvecklade att hjälpa kunderna att minska energiförbrukningen och därmed även koldioxidförbrukningen.

3. Framgår det vilka hot bolaget ser mot sin strategi?

Det framgår inte i hållbarhetsredovisningen vilka hot bolaget ser mot sin strategi för att upprätthålla miljöarbetet.

4. Framgår det vilka indikatorer bolaget använder för att mäta miljöpåverkan?

Bolaget redovisar ett antal indikatorer exempelvis förbrukning av metalliska råvaror, energiförbrukning, vattenförbrukning, utsläpp av koldioxid samt avfallsmängder.

5. Beskriver bolaget hur de arbetar med sina miljöindikatorer?

Bolaget har en material teknologisk anläggning i Hallstahammar där de kan kartlägga energiåtgången och möjligheter att effektivisera verksamheten.

6. Framgår det hur företagsledningen arbetar för att upprätthålla miljöarbetet?

Företagsledningen arbetar med att upprätthålla miljön genom att implementera miljöledningssystem. Sandviks utsläpp av koldioxid relativt volymen har ökat sedan år 1999. Koncernledningen har därför beslutat att sänka utsläppen med 10 % från år 2004 till 2010.

7. Framgår det om det finns en plan för hur arbetet ska upprätthållas?

Det framgår inte om det finns någon utarbetad plan som ska upprätthålla bolagets miljöarbete.

Trelleborg

1. Beskriver bolaget hur de påverkar miljön?

Miljöpåverkan sker genom förbrukningen av förnyelsebara och icke-förnyelsebara resurser. Påverkan sker på den yttre miljön genom utsläpp till luft och vatten, avfall, buller samt historisk förorening av mark och grundvatten.

2. Framgår bolagets miljömässiga utmaningar?

”När det gäller vår miljöpåverkan handlar våra viktigaste prioriteringar om användningen av kemikalier, utsläpp till luft, energibesparing och avfallsminimering.”

3. Framgår det vilka hot bolaget ser mot sin strategi?

Det framgår inte i hållbarhetsredovisningen vilka hot bolaget ser mot sin strategi för att upprätthålla miljöarbetet.

4. Framgår det vilka indikatorer bolaget använder för att mäta miljöpåverkan?

Bolaget redovisar ett antal indikatorer genom vilka de mäter miljöpåverkan. De indikatorer som redovisas är bland annat energiförbrukning, vattenförbrukning, utsläpp till luft, avfall och koldioxidutsläpp. Bolagets redovisar också den förbrukning av råmaterial som går åt vid tillverkning.

5. Beskriver bolaget hur de arbetar med sina miljöindikatorer?

Det framgår inte i hållbarhetsredovisningen hur bolaget arbetar för att kontrollera den miljöpåverkan som sker genom indikatorerna.

6. Framgår det hur företagsledningen arbetar för att upprätthålla miljöarbetet?

Bolagets huvuduppgift är att täta, dämpa och skydda krävande industriella miljöer. Ledningen arbetar med att upprätthålla miljön främst genom sin affärsidé. Ledningen strävar också efter att förebygga och minimera negativ påverkan genom de aktiviteter de utför via produkter och tjänster, samt att bolaget ska vara ett föredöme och en god samhällsmedborgare.

På kort- och medellångsikt ser företagsledningen att huvudmålet inom hållbarhetsområdet är att samtliga medarbetare ska vara medvetna om den uppförande kod som införs under år 2007. Klimatfrågan är också en högprioriterad fråga och arbete kommer att utföras för att arbeta med åtgärder och lösningar inom ramen för hållbar utveckling.

7. Framgår det om det finns en plan för hur arbetet ska upprätthållas?

Den plan som framgår för hur företaget ska upprätthålla miljöarbetet är att implementera den uppförandekod vilken nämndes ovan. Den innehåller arbetsplats- och miljöfrågor, marknadsfrågor och samhällsfrågor. Uppförandekoden ska summera och förklara Trelleborgs existerande policys. Uppföljning av arbetet kommer att ske under år 2007. Bolaget har som mål att öka andelen återvunnet avfall med 25 % inom tre år och införa energibesparingsplaner vid alla produktionsenheter.

Atlas Copco

1. Beskriver bolaget hur de påverkar miljön?

Miljöpåverkan beskrivs genom att ”I likhet med de flesta industriföretag påverkar Atlas Copco miljön genom att naturresurser används i produktionsprocessen och att utsläpp och avfall genereras när produkterna distribueras, används och till slut skrotas”.

2. Framgår bolagets miljömässiga utmaningar?

Bolagets miljömässiga utmaningar är att fortsätta att göra framsteg på miljöområdet och fortsätta utveckla projekt för samhällsengagemang.

3. Framgår det vilka hot bolaget ser mot sin strategi?

Det framgår att bolaget anser att det är svårt att redovisa sina miljöeffekter på ett meningsfullt sätt då varje affärsområde tillverkar olika sorters maskiner.

4. Framgår det vilka indikatorer bolaget använder för att mäta miljöpåverkan?

Bolaget redovisar ett antal indikatorer genom vilka de mäter miljöpåverkan. De indikatorer som redovisas är bland annat energiförbrukning, vattenförbrukning, kylmedel och koldioxidutsläpp.

5. Beskriver bolaget hur de arbetar med sina miljöindikatorer?

Det framgår inte i hållbarhetsredovisningen hur bolaget arbetar för att kontrollera den miljöpåverkan som sker genom indikatorerna.

6. Framgår det hur företagsledningen arbetar för att upprätthålla miljöarbetet?

Bolaget har upprättat en affärskod som ger riktlinjer för medarbetarnas uppförande.

7. Framgår det om det finns en plan för hur arbetet ska upprätthållas?

Den plan som framgår för hur företaget ska upprätthålla miljöarbetet är att lansera en miljömodul där bolagschefer får utbildning och alla anställda får tillgång till en interaktiv utbildning. Bolaget har dessutom en rad nyckelstrategier som ska följas: Alla enheter ska införa miljöledningssystemet ISO 14001, gruppens bolag ska kontinuerligt förbättra energieffekten, bolagets förteckning över förbjudna ämnen ska följas och bolaget ska bedöma affärspartner ur ett miljöperspektiv.

SAS

1. Beskriver bolaget hur de påverkar miljön?

Bolaget beskriver att deras miljöpåverkan varierar starkt beroende på verksamhetsområde. Flygverksamheten står för 90 % av bolagets totala miljöpåverkan. Generellt gäller att den största miljöpåverkan sker genom förbrukning av icke förnyelsebar energi framförallt fossila bränslen. Det buller som uppkommer vid flygning är en lokal miljöbelastning vilken uppmärksammas allt mer.

2. Framgår bolagets miljömässiga utmaningar?

Bolaget arbetar med både kvalitativa och kvantitativa mål för hållbarhet. Koncernens flygbolag har som mål att sänka bränsleförbrukningen med 3 % i förhållande till produktionen under perioden 2006-2008.

3. Framgår det vilka hot bolaget ser mot sin strategi?

Ett hot mot strategin är att det råder osäkerhet kring betydelsen av utsläpp av kväveoxider, vattenånga och partiklar. För att kompensera för flygets hela klimatpåverkan har EU pekat på möjligheten att införa en multiplikator på koldioxidutsläppen som en del av kvothandelssystemet. SAS-koncernen ser inte några fördelar med denna multiplikator. Ytterligare ett hot är de politiker och beslutsfattare som vill visa handlingskraft genom att införa regleringar, skatter och avgifter som inte nödvändigtvis innebär en utveckling av miljömässigt effektiva lösningar på den miljöpåverkan som flyget ger upphov till.

4. Framgår det vilka indikatorer bolaget använder för att mäta miljöpåverkan?

Bolagets flygverksamhet står för 90 % av den totala miljöbelastningen vilken sker genom förbränning av fossila bränslen. Utsläppen sker då främst i form av koldioxid men även kväveoxider kan nå höga nivåer.

5. Beskriver bolaget hur de arbetar med sina miljöindikatorer?

Bolaget arbetar med miljöindex vilket rapporterar miljöprestationer som bygger på nyckeltal. Miljöindex startade 1995 och har därefter utvecklats successivt och idag mäts respektive verksamhets miljöbelastning i förhållande till produktionen. Bolaget har också ett projekt som kallas "Grön inflygning" vilket ska leda till lägre bränsleförbrukning och bedrivs i samarbete med luftfartsverket. Bränslebesparingen har visat sig bli 100 kg per landning vilket motsvarar 300 kg minskat koldioxidutsläpp per landning.

6. Framgår det hur företagsledningen arbetar för att upprätthålla miljöarbetet?

Varje bolag inom koncernen sätter sina egna mål. Bolaget använder sig av en uppförandekod vilken ger riktlinjer för medarbetarnas uppförande. När det gäller koden har chefer och ledare en nyckelroll. Vidare har ett bränslebesparingsprogram upprättats.

7. Framgår det om det finns en plan för hur arbetet ska upprätthållas?

Den plan som framgår för hur företaget ska upprätthålla miljöarbetet är att bolaget har fyra kärnvärden vilka omfattar samtliga verksamheter i koncernen och utgör grunden för allt arbete med hållbarhetsfrågor. Utifrån dessa kärnområden har bolaget lagt upp sina policys. De fyra olika områden inom vilka de beskriver sitt miljöarbete är följande: Hållbarhetspolicy och implementeringsstrategi, miljöpolitisk vision, miljöpolicy och miljöstrategi.

VOLVO

1. Beskriver bolaget hur de påverkar miljön?

Den största miljöpåverkan sker vid användning av bolagets produkter och då i form av koldioxidutsläpp.

2. Framgår bolagets miljömässiga utmaningar?

De kärnvärden som bolaget står för är omsorg om miljön tillsammans med kvalitet och säkerhet. Bolaget känner ett ansvar för att minska produkternas miljöpåverkan.

3. Framgår det vilka hot bolaget ser mot sin strategi?

Det framgår inte i hållbarhetsredovisningen vilka hot bolaget ser mot sin strategi för att upprätthålla miljöarbetet.

4. Framgår det vilka indikatorer bolaget använder för att mäta miljöpåverkan?

Bolaget redovisar ett antal indikatorer genom vilka de mäter miljöpåverkan. De indikatorer som redovisas är bland annat energiförbrukning, vattenförbrukning, utsläpp till luft, farligt avfall och utsläpp av lösningsmedel.

5. Beskriver bolaget hur de arbetar med sina miljöindikatorer?

Bolaget använder ett miljösystem som kontrollerar och mäter den specifika miljöbelastningen.

6. Framgår det hur företagsledningen arbetar för att upprätthålla miljöarbetet?

Det framgår tydligt att det yttersta ansvaret för hållbarhetsarbetet ligger hos koncernledningen. Bolaget använder en uppförandekod vilken ger riktlinjer för medarbetarnas uppförande. Bolaget strävar efter att bedriva ett ansvarsfullt företagande utifrån uppförandekoden. Bolaget tillämpar också miljöledningssystemet ISO.

7. Framgår det om det finns en plan för hur arbetet ska upprätthållas?

Den plan som framgår för hur företaget ska upprätthålla miljöarbetet är att samtliga affärsområden och affärsenheter har ansvariga som kontrollerar kvalitet, säkerhet och miljö.

Miljöfrågorna är integrerade i den vardagliga verksamheten och samtliga enheter inom koncernen har handlingsplaner för förbättringsarbetet. Det framgår att koncernens miljöarbete bedrivs långsiktigt och metodiskt. Miljöarbetet har två tydliga inriktningar den första är att minska miljöpåverkan från tillverkningen och den andra att minska miljöpåverkan från användningen av produkterna. Den viktigaste miljöstyrningen i bolaget sker genom deras miljöpolicy vilken är gemensam för alla inom koncernen. Policyn ligger till grund för miljöstyrningssystemet. Bolaget utför varje år en miljörevision vilken säkerställer att de olika fabrikena följer koncernens miljöpolicy.

4.4 Påverkansfaktorer vid miljöarbetet

Alfa Laval

Alfa Laval har fyra affärsprinciper och en av dessa lyder ”Att utnyttja jordens resurser på effektivaste sätt”. Affärsprinciperna är grunden i arbetet att förmedla vad bolaget gör för omvärlden och för att hjälpa till med att göra affärer som bygger på förtroende. Mätning och styrning inom relevanta områden är viktigt för att visa omvärlden att Alfa Lavals arbete fungerar. Ett exempel på detta är arbetet med ISO-certifieringen, i vilket det bland annat ingår mål som ska minska anläggningarnas påverkan på yttre miljön. Bolaget följer också de lagar som styr arbetet i vissa delar av koncernen.¹⁰⁴

SKF

Hållbarhet är en av drivkrafterna bakom SKF: s affärsverksamhet. Strävan är att nå företagets mål på ett sätt som minimerar negativ miljöpåverkan. Hållbar utveckling är för SKF en ansvarsfråga. En framgångsrik verksamhet ska kombineras med ansvaret att bevara de resurser som framtida generationer behöver. Som ett internationellt bolag har SKF flera intressenter. Dessa inkluderar kunder, analytiker, ägare, medarbetare, leverantörer och myndigheter. Hållbarhetsredovisningen är ett sätt för att förmedla SKF: s miljöarbete kring sina intressenter. Leverantörernas betydelse för SKF: s miljöarbete är centralt. Krav ställs på deras hållbarhetsarbete t ex genom att de ska certifieras enligt ISO 14001. SKF arbetar med ett projekt som kallas ”Beyond zero”, för att kunna minska sin miljöpåverkan. I detta jobbar SKF tillsammans med sina kunder för att förstå deras behov, ett område som bearbetas aktivt är minskningen av energiförbrukningen. Vidare är SKF: s policy att följa gällande lagstiftning inom miljöområdet överallt där koncernen är lokaliserad.¹⁰⁵

Studsvik

Att minska sin miljöpåverkan har alltid varit ett mål för Studsvik och att miljöarbetet är framgångsrikt är viktigt för upprätthållandet av kundernas och samhällets förtroende. Krav från myndigheter att följa reglemente kring miljöbalken och kärntekniklagen måste tas i beaktning i samband med verksamhetsutövandet. Internationella kunder inom kärnkraftsindustrin ställer höga krav, bland annat inom säkerhets- och miljöområdet. För att samordna miljöarbetet med andra aspekter som också ställs krav utifrån på, har Studsvik sedan flera år använt integrerade ledningssystem och de flesta av dessa är certifierade enligt delar av ISO-familjen, därav bland annat ISO 14001.¹⁰⁶

¹⁰⁴ Årsredovisning Alfa Laval 2006.

¹⁰⁵ Hållbarhetsredovisning SKF 2006.

¹⁰⁶ Årsredovisning Studsvik 2006.

Bong

Koncernen arbetar för en hållbar utveckling genom att produkterna i ett livscykelperspektiv ska ha minimal miljöpåverkan. Bolaget arbetar för att leva upp till de miljökrav som ställs i varje enskilt land. För att effektivisera detta arbete har en målsättning satts inom koncernen, vilken syftar till att certifiera samtliga anläggningar enligt ISO 14001 inom fem år. Såväl kunder som myndigheter ställer krav på Bong. Exempelvis genom rapportering gällande tillståndspliktig verksamhet och att materialet, som används för kuverttillverkning, ska vara återvinningsbart.. För att tillgodose detta krav från sina kunder samarbetar Bong med sina leverantörer för att säkerställa kuvertens miljöanpassning.¹⁰⁷

Assa Abloy

Målet med hållbarhetsredovisningen, som omfattar all verksamhet i Assa Abloy, är att den ska nå ut till och informera bolagets intressenter om Assa Abloys arbete inom området. För att engagera bolagets intressenter, och att utveckla samarbetet med dessa förs dialoger med en rad av dem, exempelvis miljöorganisationer och investerare. Dialogen förs genom bland annat undersökningar, men även denna redovisning är alltså ett sätt att nå ut. Hållbar utveckling ligger i linje med bolagets värderingar och med detta vill Assa Abloy också visa samhällsengagemang. Andra aspekter är att miljöarbetet hjälper bolaget med riskhanteringen inom området, vilket i sig, ökar den operationella effektiviteten och stärker varumärket. Bolagets strategier för fortsatt tillväxt, omstruktureringar och kostnadseffektivisering ställer bland annat krav på arbetet med hållbar utveckling för att minska bolagets risker, såsom negativ miljöpåverkan och att skapa möjligheter. Ett exempel på att riskaspekten tas i beaktning är att Assa Abloy arbetar aktivt med hållbarhetsfrågan i sitt samarbete med leverantörer. Vidare syftar arbetet mot en hållbar utveckling till att följa lagar och bestämmelser, öka aktievärdet och engagemanget med intressenter i övrigt. Certifierade miljöledningssystem enligt ISO hjälper koncernen att standardisera arbetet mot en hållbar utveckling.¹⁰⁸

Haldex

Genom att föra dialoger med sina relevanta intressenter angående frågor som rör hållbarhetsområdet bidrar koncernen till förbättringar inom området. Miljöarbetet är en naturlig del av verksamheten och syftar till att stärka varumärket. Haldex strävar efter att användningen av naturens resurser ska förbrukas så skonsamt som möjligt. Miljöpåverkan minskas genom att utveckla produkter så att de kan återvinnas effektivt och att tillverkningsprocessen är väl genomtänkt. Samtliga anläggningar inom Haldex regleras genom någon form av miljölagstiftning och företaget följer såväl kontroll- som rapporteringskrav.¹⁰⁹

Fagerhult

Fagerhult införde 1999 handlingsplaner och mål för att minska sin egen energiförbrukning vilka inkluderade förbrukning av olja och el. Handlingsplanen och målen följs upp med hjälp av arbetet med ISO och dess certifiering. Bolaget utvecklar effektivare belysningsanläggningar som kan användas i kontorsfastigheter och nämner att starkare krav på energideklarationer för hyresgäster och fastighetsägare i framtiden, från myndigheter, som en anledning för Fagerhult att fortsätta utveckla energisnåla produkter.¹¹⁰

¹⁰⁷ Årsredovisning Bong 2006.

¹⁰⁸ Hållbarhetsredovisning Assa Abloy 2006.

¹⁰⁹ Årsredovisning Haldex 2006.

¹¹⁰ Årsredovisning fagerhult 2006.

Fagerhults belysning som är en del i Fagerhultskoncernen är utöver certifieringen enligt ISO 14001 också certifierade enligt EMAS och i den miljöredovisning som hör därtill anges vad miljöarbetet syftar till, vilket bland annat inkluderar att: följa lagstadgade krav, hushålla med resurser, uppmuntra miljöansvar bland personal, ställa miljökrav på samarbetspartners samt att föra en öppen dialog intressenter såsom, kunder, myndigheter, medarbetare och allmänhet angående sitt miljöarbete.¹¹¹

Gunnebo

Bland koncernens miljömål återfinns, optimal energianvändning, effektivt användande av råmaterial samt effektiv återvinning. Detta ska hjälpa Gunnebo att sträva mot hållbar utveckling, som dess miljöarbete ska syfta till. Till hjälp med detta finns flera ISO-certifierade anläggningar, som ska säkerställa strukturen i miljöarbetet. Miljömål och handlingsplaner som upprättas är en del av denna struktur som vägleder bolaget. Certifieringen med dess rekommenderade arbetssätt har hjälpt Gunnebo att uppnå ett miljöanpassat arbetssätt. En fördel med certifieringen är att bolagets kunder får en försäkran om ökad miljöanpassning i produktframställningen. Den av myndigheter utarbetade lagreglering som bolaget följer efterlevs.¹¹²

SAAB

Bolagets miljöarbete syftar till att bidra till hållbar utveckling, och en del i detta innebär att minska bolagets miljöpåverkan. Exempel på åtgärder är att minska användningen av såväl energi som farliga ämnen och dess tillhörande utsläpp. Dessutom ska framställda produkter fresta så lite som möjligt på miljön. I arbetet med detta ställer bolaget krav på leverantörer i dess komponenttillverkning. Vidare ska kunders och myndigheters krav uppfyllas inom miljöområdet.¹¹³

Volvo

Som ett globalt bolag anser sig ha ett stort allmänintresse. Tillsammans med myndigheter, NGO: s och andra intressenter försöker koncernen bidra till en utveckling av samhället mot hållbar utveckling. Hållbarhetsredovisningens syfte är att visa hur Volvokoncernen bedriver sitt arbete i frågan. Koncernens uppdrag att skapa mervärde för såväl kunder som ägare bygger på en hållbar utveckling. Grunden i hållbarhetsarbetet är koncernens kärnvärden; kvalitet, säkerhet och miljö. Volvo har ett ansvar i att minska sina produkters miljöpåverkan, vilket om det lyckas, gynnar såväl koncernen som dess kunder och samhället. Koncernen strävar efter att arbeta resurseffektivt med hjälp av försiktighetsprincipen. I strävan efter en bra kommunikation med intressenter deltar företaget i en rad aktiviteter för att främja denna dialog och komma framåt i miljöarbetet. Huvudinriktningarna inom miljöarbetet är att minska miljöpåverkan från både tillverkning och produktanvändningen. Styrningen av miljöfrågorna i koncernen bedrivs med hjälp av bland annat policys och miljöledningssystem, i huvudsak ISO 14001. Krav på koncernen finns från myndigheter som reglerar bland annat emissioner och tillståndspliktig verksamhet.¹¹⁴

¹¹¹ Miljöredovisning Fagerhults belysning 2006.

¹¹² Årsredovisning Gunnebo 2006.

¹¹³ Årsredovisning Saab 2006.

¹¹⁴ Hållbarhetsredovisning Volvo 2006.

NCC

Grunden i miljöarbetet inom NCC är att följa lagkrav, undvika miljörisiker och att eftersträva förbättringar. Koncernen har utarbetat miljömål som bygger på ambitionen att vara det ledande byggföretaget inom ansvarsfullt företagande. Målen är bland annat att minska klimatpåverkan och användningen av skadliga ämnen samt ökad återvinning. Återvinningen i sig leder självklart till miljömässiga förbättringar, men även till sänkta kostnader. Som stöd till detta använder koncernen sig av ISO-certifierade miljöledningssystem. NCC nämner ett flertal intressenter med olika förväntningar på bolaget. Bolagets kunder förväntar sig att NCC bidrar till minskad klimatpåverkan och en hållbar samhällsutveckling. Öppenhet nämns vidare som en framgångsfaktor i samarbetet med indirekta intressenter.¹¹⁵

Sandvik

För att Sandvik ska kunna fortsätta utvecklas är arbetet med en hållbar utveckling viktigt, då samhället fokuserar mer på öppenhet och ansvarstagande. Detta kan exemplifieras genom att kunder ställer krav på Sandvik inom miljöområdet, samtidigt som Sandvik ställer krav på sina leverantörer. Hållbarhetsredovisningen beaktar de mest väsentliga frågorna som rör området utifrån såväl koncernens som externa intressenters perspektiv. Externa intressenter inkluderar till exempel ägare och kunder. Dessa tillsammans med medarbetare har Sandvik identifierat som sina tre viktigaste intressenter, och dessa förs en regelbunden dialog med. Kontakt upptas också vid behov med andra grupper såsom intresseorganisationer och myndigheter som även dessa har krav och förväntningar på Sandvik. Bolaget nämner den alltmer uppmärksammade debatten om växthuseffekten i samhället och några av koncernens övergripande miljömål rör områden som kopplas samman med just detta. Exempelvis minskning av koldioxidutsläpp från såväl den egna verksamheten som från bolagets produkter och effektivare energianvändning. Andra mål är ökad återvinning och minskad användning av farliga kemikalier.¹¹⁶

Trelleborg

Målet med bolagets hållbarhetsredovisning är att den ska spegla koncernens insats inom området samt de konsekvenser som bolagets affärer kan ge upphov till. Strategin som bolaget för i arbetet utförs efter bland annat lagstiftning och krav från intressenter, vilka förväntar sig att Trelleborg arbetar för ett hållbart samhälle. Bolaget för dialoger med sina intressenter för att utveckla hållbarhetsarbetet. Primärt gäller det ägare, kunder, medarbetare och leverantörer, men informationsutbyte sker också med andra grupper. Trelleborg har valt att anpassa sin hållbarhetsredovisning enligt GRI:s riktlinjer dels för att kunna underlätta kommunikationen med intressenterna. Två miljöaspekter, vilka också kan påverka bolagets relation med sina intressenter är förbrukning av resurser och miljörisiker och i arbetet med detta spelar införandet av ISO 14001 en central roll. Miljöledningssystemet hjälper bolaget med arbetet med bland annat återvinning och hur resursförbrukningen kan effektiviseras, vilket också minskar kostnader. Obs ta ej bort det som handlar om minskade kostnader! Klimatfrågan växer fram som en högprioriterad fråga och arbetet med åtgärder och lösningar med denna är en central fråga inom hållbar utveckling för Trelleborg. Exempelvis jobbar bolaget med energiåtervinning.¹¹⁷

¹¹⁵ Årsredovisning NCC 2006.

¹¹⁶ Hållbarhetsredovisning Sandvik 2006.

¹¹⁷ Hållbarhetsredovisning Trelleborg 2006.

Atlas Copco

Atlas Copco-gruppens hållbarhetsstrategi bygger på att bli sina viktigaste intressenters förstahandsval och målet är att bli en god samhällsmedborgare. Koncernen ser ett ökat intresse bland intressenter inom hållbarhetsområdet. Hållbarhetsredovisningen ska ge koncernens intressenter insyn i planer och resultat inom området och i densamma redogörs för koncernens viktigaste intressenter aktieägare, kunder, medarbetare och affärspartners. Dessa för gruppen en regelbunden dialog med och syftet med detta är att, genom lärande, ta reda på hur hållbarhetsarbetet kan förbättras, vilket krävs för att bli konkurrensstarka. Koncernen arbetar enligt ett styrsystem för att kunna implementera hållbarhetsriktlinjer inom sin affärsverksamhet. I detta arbete tas bland annat hjälp av en miljöpolicy och certifierade miljöledningssystem enligt ISO 14001. Ständig utveckling av produkter och processer ska få koncernen att minska sitt resursutnyttjande och att minska sin klimatpåverkan och samtidigt bli en framgångsrik och prioriterad partner för sina intressenter. Krav från myndigheter följs liksom riktlinjer från ett flertal internationella organisationer. Kraven relateras till bland annat de risker som klimatförändringarna innebär samhället. Riskerna är uppenbara även för Koncernens verksamhet, men detta kan också vara en möjlighet.¹¹⁸

SAS

Ett systematiskt hållbarhetsarbete prioriteras inom SAS eftersom det är viktigt för varumärket att det förknippas med begreppen som rör hållbar utveckling. Ekonomisk lönsamhet hör ihop med miljömässiga förbättringar och arbetet med hållbarhetsfrågan bidrar till värdetillväxt och ökad konkurrenskraft. Detta genom att kunderna ska se koncernens erbjudande som ett gott alternativ gällande ansvar för miljö och samhälle. SAS ser även tydliga samband mellan minskad miljöpåverkan och kostnadseffektivitet, exempelvis genom minskade koldioxidutsläpp. Arbetet inriktas mot att minska verksamhetens negativa samhällspåverkan och samtidigt höja aktievärdet. Vidare anges att varje investering i hållbar utveckling även ska resultera positivt i ekonomiska termer. Koncernens miljömål bygger på ständig förbättring. Koncernens ISO-certifiering är viktig liksom arbetet med miljöledningssystem såväl internt som externt genom press på leverantörer att arbeta utefter ISO:s riktlinjer. Ett systematiskt arbetssätt och dialogen med intressenterna hjälper bolaget att bemöta omvärldens förväntningar.¹¹⁹

Krav på åtgärder angående bland annat klimatfrågan och jordens ändliga resurser har ökat bland allmänheten och koncernens intressenter ställer krav på att SAS ska redovisa mål och prestanda inom såväl detta som andra områden inom hållbar utveckling. Koncernens största miljöpåverkan kan kopplas till just klimatfrågan och utsläpp av växthusgaser. Koncernen anser att hållbarhetsansvaret även styrs av intressenter och dess bild av verksamheten. Öppenhet ses som en nödvändighet för att bibehålla omvärldens acceptans och förtroende för bolaget. Kravet om öppenhet kommer från en rad intressenter såsom kunder och ägare men även från myndigheter gällande lagkrav. Hållbarhetsredovisningen är ett medel för att beskriva arbetet med bland annat de mest väsentliga miljöaspekter som bolagets huvudsakliga intressenter vilka anses som finansanalytiker, kunder, ägare, politiker, medarbetare och leverantörer har varit med och diskuterat fram.¹²⁰

¹¹⁸ Hållbarhetsredovisning Atlas Copco 2006.

¹¹⁹ Hållbarhetsredovisning SAS 2006.

¹²⁰ Hållbarhetsredovisning SAS 2006.

5. Analys och egna reflektioner

Kapitlet innehåller det resultat som författarna har nått vid sammanställningen av den teoretiska referensramen och de empiriska studierna. Nedan presenteras en analys, egna reflektioner och en sammanfattning av det utfall som författarna kommit fram till. Utfallet baseras på det urval av börsbolag inom industrisektorn som tidigare gjorts. I kapitlet skildras också delar av det resultat som erhållits med hjälp av intervjuer.

5.1 Bokföringsnämnden/ÅRL

Samtliga 15 bolag i undersökningen visade sig vara anmälnings- eller tillståndsskyldiga. Fagerhult var det enda som inte hade tillståndsplikt, utan endast anmälningsplikt. Samtliga bolag utan Volvo angav också i förvaltningsberättelsen att så var fallet. Volvo har angivit informationen, som rör BFN:s tolkning av 6 kap 1§ fjärde stycket ÅRL i sin hållbarhetsredovisning, men alltså inte på önskvärd plats enligt ÅRL, i förvaltningsberättelsen. I revisionsberättelsen anger revisorerna vilka delar av årsredovisningen som har granskats och hållbarhetsredovisningen ingår inte i revisionen. Det görs heller inte någon anmärkning i revisionsberättelsen att informationen saknas.

Vilken typ av verksamhet som denna plikt avser, har inte redovisats i lika stor utsträckning. Åtta av 15 bolag har inte angivit vad plikten avser för verksamhet trots BFN:s rekommendationer. Åse Bäckström, på KPMG anser att BFN är lite otydliga på den här punkten. Att den missförstås kan alltså vara en anledning till bortfallet, då några bolag valt att ange att plikten avser påverkan på den yttre miljön, istället för att ange vilken verksamhet eller de processer som plikten avser. Vidare menar hon dock att praxis utvecklas av drivande företag som följer BFN. Bolag som inte följer praxis tror hon har dålig kunskap inom området.

I exemplet för större företag framgår det med all önskvärd tydlighet att pliktens avseende innebär att företagen ska ange vilken verksamhet som plikten härrör och vad den gäller. I exemplet för koncerner framgår kraven inte lika tydligt och detta menar författarna kan vara en anledning till att flera koncerner inte heller har förtydligat detta mer än att de beskriver vilken typ av verksamhet som den tillståndspliktiga verksamheten ägnar sig åt, inte specifikt att tillståndet avser just denna verksamhet. De bolag som följer exemplet i BFN:s uttalande 98:2 har författarna ansett göra rätt för sig och i empirin har detta markerats i tabellen trots att det inte framgår att tillståndet faktiskt avser just verksamheten de nämner att de utför. Detta gäller Haldex, Atlas Copco och Assa Abloy. Vidare har varken Fagerhult, SAAB eller NCC skrivit ut vad sin anmälningspliktiga verksamhet avser trots att BFN menar till detta. Författarna har inte gjort någon markering i tabellen för dessa bolag som inte heller nämner vilken verksamhet som är kopplad till plikten. Av dessa tre bör dock nämnas att NCC beskriver sin pliktsskyldiga verksamhet precis enligt BFN:s exempel. Trots detta har författarna svårt att tolka vad anmälningsplikten avser, och författarnas tolkning är att det inte framgår tillräckligt tydligt. I detta avseende menar författarna vidare att informationen i BFN:s U 98:2 är svårtolkad. I den löpande texten framgår att anmälningspliktiga verksamhet ska beskrivas utefter dess avseende. I exemplet för koncerner däremot framgår inte detta med samma tydlighet som i exemplen som riktar sig till övriga bolag, vilket författarna menar kan vara en anledning till att koncernbolagen inte heller redovisar detta.

Resultatet är mer enigt och samstämt gällande, punkt tre, hur beroende koncernen är av den pliktskyldiga verksamheten. 13 bolag anger detta på något sätt i förvaltningsberättelsen. Det vanligaste är att ange hur många bolag inom koncernen som har plikt, även om några få går lite längre och redovisar de pliktskyldiga bolagens procentuella andel av verksamheten. Förutom Volvo är det alltså bara Sandvik som inte ger anger sitt beroende i önskvärd utsträckning. Att som Sandvik bara ange ett par av de orter där tillståndspflicht finns anser författarna inte tillräckligt.

Det framgår i 6 kap 1 § fjärde stycket andra meningen ÅRL att såväl anmälnings- som tillståndspflichtiga bolag ska ange sin yttre miljöpåverkan, Dessvärre, menar författarna, har BFN valt att i sitt uttalande 98:2 endast skriva att detta enbart ska gälla tillståndspflichtiga bolag, vilket kan avläsas av punkt fyra ovan. Fagerhult som endast har anmälningskyldig verksamhet har inte skrivit ut dess yttre miljöpåverkan och detta strider alltså inte mot BFN men mot ÅRL. Författarna menar att BFN, i det här avseendet, oklara tolkning mer förvirrar än hjälper företagen i sin redovisning av miljöinformation. Dessutom skriver ju BFN att den miljöpåverkande upplysningen endast gäller, i detta hänseende, viktiga verksamheter och detta menar författarna kan vara anledningen till att bolag så som Fagerhult inte redovisar denna information.

Vår undersökning visar vidare att två bolag, Bong och Sandvik inte alls anger någon yttre miljöpåverkan i förvaltningsberättelsen, varken för tillståndspflichtiga bolag eller för verksamheten överlag, vilket alltså strider mot ÅRL, BFN:s rekommendationer och god redovisningssed. Tre bolag, Studsvik, Fagerhult och SKF anger i förvaltningsberättelsen vad koncernens verksamhet ger upphov till för yttre miljöpåverkan, men det framgår inte om detta är densamma som för de pliktskyldiga verksamheterna. Alfa Laval har inte heller en helt tydlig koppling mellan miljöpåverkan och pliktskyldig verksamhet men författarna tolkar ändå denna som att det gäller den pliktskyldiga verksamheten Bäckström påpekar dock att BFN kan ifrågasättas angående relevansen här. Den pliktskyldiga verksamheten kanske inte alls ger upphov till någon betydande miljöpåverkan, samtidigt som övrig verksamhet gör det. Är det så bolagen har resonerat när de valt att skriva ut koncernens huvudsakliga miljöpåverkan istället för den pliktskyldiga verksamhetens i klartext? I övriga koncernredovisningars förvaltningsberättelser framgår miljöpåverkan tydligt, med undantag för Volvo.

Exakt en tredjedel av bolagen följer samtliga fyra punkter som BFN anger, och detta resultat liknar resultaten från KPMG:s undersökning som rör fler sektorer än bara Industribolag. Detta påvisar ett visst samband mellan olika sektorer redovisning av pliktskyldig verksamhet och det att ungefär 30 % av svenska börsbolag följer BFN fullt ut. En sak som dock skiljer sig mellan de båda undersökningarna är redovisningen kring miljöpåverkan från tillståndspflichtig verksamhet. Endast två av 14, det vill säga cirka 15 % av de tillståndspflichtiga bolagen i vår undersökning redovisar inte detta, samtidigt som 58 % i KPMG:s undersökning inte gör det. Detta skulle tyda på att industribolagen är bättre på detta än övriga sektorer. Författarna menar dock att det är lite förhastat att dra fullständiga slutsatser av dessa båda undersökningar, då det just handlar om endast två undersökningar som i sin tur bygger på ett urval av bolag.

BFN: s Om- krav har inte analyserats då författarna saknat resurser för att sätta sig in tillräckligt i de olika bolagen för att kunna avgöra vilka bolag som borde kommentera dessa.

5.2 ISO/EMAS

Av de 15 granskade börsbolagen inom industrisektorn är samtliga ISO certifierade. Bolagen är dock i olika utsträckning ISO certifierade vilket författarna tror beror på ett flertal faktorer. Författarna påpekar att en av anledningarna är att bolagen har börjat med sin implementering vid olika tidpunkter och således har kommit olika långt i processen. De bolag som arbetat med ISO sedan många år tillbaka har naturligt också kommit väsentligt längre och i större omfattning än de som nyligen börjat implementeringen. Att vissa bolag börjat för många år sedan medan andra varit senare i startgroparna kan ha flera förklaringar. Några av de granskade bolagen är i sådana branscher som generellt sett är hårdare utsatta för bevakning från omvärlden kring miljöpåverkan och har således haft starkare incitament att inleda en ISO certifiering. Författarna anser att med detta i åtanke är det förstaeligt att bolag inom tung industri som SKF och Volvo är längre gångna inom certifiering än exempelvis Bong. Bolagen har också olika organisationsstruktur vilket kan påverka möjligheterna att implementera ISO. I och med att all personal ska utbildas inom området för att uppnå certifiering kan också möjligheten att uppnå detta skilja sig mellan bolagen. Ju större bolaget är desto större projekt blir det att utbilda all personal och implementera arbets sättet hos de anställda jämfört med en mindre organisation. Ovanstående kan enligt författarna vara en förklaring till att exempelvis SAS valt att sina dotterbolag själva får ansvara för certifieringen. I och med den allt intensivare miljödebatten har också kraven ökat ifrån leverantörer och övriga intressenter att bolagen ska vara certifierade. De bolag som har stora inflytelserika leverantörer kan således ha haft ett större tryck på sig att genomföra implementeringsprocessen. Av de ISO-certifierade bolagen som inte upprättat någon hållbarhetsredovisning har samtliga valt att informera om sitt arbete med miljöledningssystemet i sin årsredovisning för att på så sätt nå ut till sina intressenter.

Endast ett av våra 15 bolag är certifierade enligt EMAS. Författaren ställer sig då frågan varför ISO används i samtliga bolag samtidigt som EMAS endast påträffas i ett fall? Magnus Enell på Öhrlings PriceWaterhouseCoopers förklarar det med att det idag nästan ses som ett krav att bolag är ISO-certifierat och att det är mer uppseendeväckande att ett bolag inte är certifierat. Förklaringen till att EMAS idag inte används i samma utsträckning menar Enell är att bolag arbetar mer globalt än tidigare. Således finns det inte någon användning av EMAS som är en europeisk standard. Vidare diskuterar Enell att GRI som är ett brett verktyg idag inkluderar det som tidigare gick under namnet EMAS. Därigenom tas denna information redan upp i rapporten upprättande av fler dokument leder till dubbelarbete.

5.3 GRI

De riktlinjer som GRI har skapat fungerar som en vägledning när bolagen ska upprätta sin hållbarhetsredovisning. GRI visade sig ännu inte ha slagit igenom till fullo i det urval av bolag inom industrisektorn som uppsatsen omfattar. Av de 15 granskade börsbolagen är det endast sex av dessa som har en hållbarhetsredovisning upprättad enligt GRI:s rekommendationer. Det är åtta bolag som varken redovisar en miljö- eller hållbarhetsredovisning men däremot har dessa bolag ett avsnitt om hållbarhet i årsredovisningen. Enell kommenterar detta med att bolag vill visa att de gör något och då tar upp det i årsredovisningen men ser inte affärsnyttan med att göra en fullständig hållbarhetsredovisning. Enell menar också att det kan bero på att GRI:s nya riktlinjer G3 inte blev tillgängliga i tillräckligt god tid för att vara möjliga att användas i 2006 års hållbarhetsredovisning. Vidare säger han att föregångaren G2 inte var indelad stegvis så som G3, bolaget var tvungen till att följa modellen stegvis till punkt och pricka vilket kan ha påverkat bolaget att inte upprätta någon hållbarhetsredovisning. Författarna ser det otillräckligt att endast sex av de 15 granskade bolagen upprättar hållbarhetsredovisningar och

ställer sig frågan om en lagstiftning hade bidragit till att fler redovisar sådan information. Enell hävdar dock att lagstiftningen troligen inte givit något bättre utfall. Rapporteringen ska bygga på frivillighet och bolaget har nu i och med G3 möjlighet att själva välja vilken nivå redovisningen ska inkludera.

Utifrån GRI:s rekommendationer ämnar uppsatsen att analysera bolagen utifrån sju frågeställningar. Samtliga sex bolag redogör för hur de påverkar miljön enligt fråga ett. Redogörelsen sker genom att bolagen presenterar de olika former av miljöpåverkande ämnen de använder i någon form. En avvikelse återfinns i Volvos hållbarhetsredovisning där miljöpåverkan beskrivs uppstå sekundärt, vilket innebär att den största negativa miljöpåverkan inte uppstår ifrån bolagets egen produktion utan sker först när konsumenten använder produkten. Likaså fråga två besvaras av samtliga bolag där det beskrivs vilka miljömässiga utmaningar bolagen står inför. Utmaningarna består både i att minskade utsläpp ska eftersträvas och att produkterna i sin tur ska bli mindre miljöfarliga när konsumenten nyttjar produkten. Det är endast två av sex bolag som i sin hållbarhetsredovisning rapporterat enligt fråga tre vilka hot de ser mot sin miljöstrategi. Författarna ser detta som bristfälligt och anser att det är viktigt att även de aspekter som kan verka negativa för bolaget lyfts fram. Det bidrar till ökat förtroende och visar på att bolaget ser dessa hot och är medvetna om att det finns delar inom miljöstrategin som behöver ytterligare uppmärksamhet. Enell kommenterar detta med att bolag kan ha svårt att visa sina dåliga sidor. Fråga fyra gällande om det i hållbarhetsredovisningen framgår vilka indikatorer bolaget använder för att mäta sin miljöpåverkan anges av samtliga sex bolag. I och med att bolaget vet vilka miljöpåverkande ämnen de använder sig av, anser författarna att det är naturligt att rapportera indikatorerna i hållbarhetsredovisningen. Följdfrågan hur de arbetar med sina miljöpåverkande indikatorer för att minska exempelvis utsläpp redogörs av fyra av de sex bolagen. Författarna ser denna fråga som en mycket viktig punkt. Vidare anses att början till en bättre miljö ligger i att det pågår ett ständigt arbete för att minska miljöfarliga utsläpp och avfall. SKF nämner att de har påbörjat två forskningsprojekt i syfte att reducera den negativa miljöpåverkan till noll. Sandvik nämner att de har en materialteknologisk anläggning som kan kartlägga energiåtgången och utreda hur bolaget kan möjliggöra en effektivare verksamhet, SAS använder sig av ett miljöindex och Volvo har ett miljösystem som kan kontrollera och mäta en specifik miljöpåverkan. Resterande bolag nämner inte hur de arbetar med sina miljöindikatorer. Fråga sex, hur företagsledningen arbetar för att upprätthålla miljöarbetet, besvaras av samtliga bolag. Författarna ser positivt på att samtliga bolag har en engagerad företagsledning. De signaler som kommer uppifrån i en organisation får oftast en stor genomslagskraft vilket är mycket viktigt inom miljöarbetet. Miljöfrågan är nu högaktuell och får inte hamna i skuggan av andra projekt eller skjutas på framtiden. Avslutningsvis granskades om bolagen har en plan för hur miljöarbetet ska upprätthållas, resultatet blev att endast ett bolag saknade dessa uppgifter. Övriga bolag gav information om olika projekt som ska implementeras eller utvecklas. Exempel på projekt är att personalen ska följa en uppförandekod som minimerar miljöpåverkan och flera bolag deklarerade i procent hur mycket utsläppen ska minska med inom en snar framtid.

5.4 Påverkansfaktorer vid miljöarbetet

Överlag har bolagen i undersökningen samma inställning till miljöarbetet och att detta är viktigt för fortsatt fortlevnad och framgång. I miljöarbetet observeras bland annat att bolagen anser att intressenterna har en central roll. Fortsatta framgångar bygger på hållbar utveckling och några bolag anger att framtida vinster är beroende av att samhällsnyttan inte blir lidande. Utöver affärsnyttan nämner många av bolagen att miljöarbetet syftar till att minska växthuseffekten och andra miljöhot, men att koncernen har ett ansvar nämns också, både mot

samhället idag, och som SKF mot framtida generationer. Författarna menar att den fokus som idag ligger på miljöfrågan, observeras i undersökningsbolagen genom press från intressenter. Detta menar författarna gör att det håller det på att utvecklas en norm som styr företagen att jobba mer med miljöfrågan och detta arbete resulterar i att företagen också redovisar mer miljöinformation för sina intressenter, vilket överensstämmer med 4N- typologin och intressentmodellen.

Trots att bolagen anger likartade argument för miljöarbetet har de olika redovisningsstrategier gällande sitt miljöarbete. Mindre än hälften av bolagen upplåter hållbarhetsredovisningar och endast några av dessa låter en tredje part granska densamma. Författarna anser detta vara anmärkningsvärt. Om bolagen anger ungefär samma argument för miljöarbetet bör väl redovisningen av detsamma bli en följd av argumenten? Att utgöra sig för att utföra ett meningsfullt miljöarbete och sedan inte redovisa detta lika seriöst som den finansiella redovisningen lockar till ifrågasättande. Genom att försöka påvisa ett nöjesmotiv, utifrån 4N-typologin, så som att miljöarbetet grundar sig i bolagens vilja att göra en bra sak för samhället känns då också ihåligt. Författarna menar att om redovisningen inte granskad vet inte intressenterna, vars vikt bolagen belyser, hur pålitlig informationen är.

Att bolagen i vår undersökning påverkas av yttre påverkansfaktorer gällande miljöfrågan framgår tydligt. Exempelvis ställer såväl kunder som myndigheter krav på bolagen, att arbeta med miljöfrågor, vilket påverkar bolagen. Myndigheternas lagkrav är ett exempel, utifrån 4N-typologin, på den nöd som redovisningen av miljöinformation i förvaltningsberättelsen kräver. Kundernas påtryckningar är mer sammankopplade till den nytta, hämtad från samma typologi, som miljöarbetet och dess redovisning frambringar. Detta då lyhörddheten och kommunikationen med dessa gör att bolagen i större utsträckning förstår vad kunderna kräver för att fortsätta samarbetet med sin leverantör.

Såväl SAS som Sandvik påtalar miljöarbetets vikt explicit för att uppnå samhällets acceptans, som nämns i legitimitetsteorin. Flera andra bolag är inne på samma linje. Volvo anger exempelvis att de har ett ansvar i att minska sin miljöpåverkan och därmed kunna vara till nytta för samhället. Volvo påpekar att hållbarhetsredovisningen är ett verktyg för att nå ut med sitt arbete. SAS anger att öppenhet är viktigt för att uppnå acceptans och även de framhåller hållbarhetsredovisningen som ett medel för att nå ut. Att bolagen gör en insats för miljön och att intressenterna blir varse denna är ett exempel på hur ett bolag bör arbeta för att dess positiva påverkan på samhället bör överstiga dess negativa och detta för att dess legitimitet inte ska bli lidande. Vilket ligger i linje med legitimitetsteorin. Att bolagen kämpar för att uppnå legitimitet för sin verksamhet, menar författarna, märks bland annat genom arbetet med miljöledningssystem som syftar till att förbättra och styra verksamheten så att miljöarbetet lyfts fram och ägnas mer uppmärksamhet. Bolagens arbete med ISO- certifiering är numer så utbredd att Enell menade att bolag som inte är ISO- certifierade riskerar att hamna i dålig dager, och författarna menar att denna spridning går att likna vid en norm och att det mycket väl kan vara så att bolagen följer denna norm för att inte riskera dålig publicitet.

Vidare nämner flera bolag att produktions- och tillverkningsprocesser effektiviseras för att de ska minska miljöpåverkan genom till exempel mindre energiförbrukning. Att lyfta fram detta i sin års- miljö- eller hållbarhetsredovisning är enligt författarna ett sätt att bibehålla samhällets acceptans, men samtidigt innebär det lägre kostnader för bolagen, som därav får en win-win situation och upplever dubbel nytta i och med åtgärder som dessa. Den dubbla nyttan hjälper även bolagen att kunna tillmötesgå flera intressenter samtidigt. Investerare och aktieägare ser att koncernen tjänar pengar, kundernas miljökrav på leverantören kan upprätthållas och

intresseorganisationer samt media ser att miljön inte blir lidande. Så länge kombinationen och arbetet kan fortgå så är alla nöjda, men samtidigt undrar författarna varför inte fler bolag ser affärsnyttan i miljöarbetet och inte minst i miljö- och hållbarhetsredovisningen som riktar sig till dess intressenter. Enell menar att flera bolag säkert inte har insett affärsnyttan med hållbarhetsredovisningen, vilket säkert kan vara sanningen, men författarna tycker samtidigt att stora börsbolag borde ha koll på detta och frågan är om det verkligen är en ren miss eller om bolagen har andra argument för att avstå? Flera bolag så som NCC, SKF och Volvo antyder också att miljöarbetet och en framgångsrik affärsverksamhet kombineras idag.

6. Avslutning

Kapitlet ger en avslutande sammanfattning av det resultat som nåtts utifrån frågeställningen och ger förslag på vidare forskning inom ämnet.

6.1 Slutkommentar

Bolagen inom industrisektorn, i vår undersökning, redovisar frivillig miljöinformation i huvudsak på två sätt, antingen genom en hållbarhetsredovisning enligt GRI eller i årsredovisningen i ett separat avsnitt. Det framgår i redovisningarna att undersökningsobjekten motiverar sitt miljöarbete av i stort sett samma anledningar. Exempelvis pekas affärsnyttan ut tillsammans med ambitionen att göra sitt för en bättre miljö. Trots detta redovisas miljöinformationen olika, samtidigt som bolagen också nämner samma intressenter och att dessa är viktiga för fortsatt framgång. Uppenbarligen har bolagen alltså inte samma syn på hur de ska redovisa sitt miljöarbete för sina intressenter. Samtliga bolag arbetar också med miljöledningssystem. Trots att de 15 bolagen författarna jämfört är relativt stora är det flera som inte följer BFN:s rekommendationer fullt ut gällande redovisning av miljöinformation som härrör pliktskyldig verksamhet. Det är även ett par som inte följer ÅRL. Detta förvånar författarna, särskilt då bolagen är stora och miljön har fått stort utrymme i media sista tiden. Undersökningen visar att lagar och standarder inte följs fullt ut och detta gör uppsatsen till ett praktiskt bidrag till investerare. Vidare är uppsatsen även ett bidrag till övriga intressenter av års- miljö- och hållbarhetsredovisningar genom att den visar hur redovisad miljöinformation skiljer sig åt mellan svenska börsbolag inom industrisektorn. De bolag som upprättar hållbarhetsredovisningar och säger att de följer GRI gör också detta bra överlag, även om författarna saknar vissa bitar hos några bolag, främst gällande hot mot vald miljöstrategi.

6.2 Förslag på vidare forskning

Då författarna i denna uppsats inte valt att ta kontakt med respektive bolag för några kommentarer hade det, i vidare forskning, varit intressant att fördjupa sig i frågan varför stora svenska bolag inte följer vissa av BFN:s rekommendationer? Mer forskning skulle också kunna göras kring GRI och hållbarhetsredovisningens sociala och ekonomiska aspekter som inte berörts i uppsatsen. Därutöver skulle en jämförelse mellan flera sektorer vara givande för att se i vilken utsträckning GRI följs i upprättandet av hållbarhetsredovisningar bland börsbolag i andra branscher? Det skulle även vara intressant att via forskning kring ISO: s standard 14063 som håller på att tas fram, i samarbete med GRI utröna hur och om denna hjälper bolagen vid upprättande av miljö- och hållbarhetsredovisningar?

7. Källförteckning

Litteratur

Alvesson, M., Sköldbberg, K. (1994) *Tolkning och reflektion: vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*, Studentlitteratur, Lund.

Arbnor, I, Bjerke, B. (1994) *Företagsekonomisk metodlära*, Studentlitteratur, Lund.

Ax, C, Johansson, C, Kullvén, H, (2005) *Den nya ekonomistyrningen*, Liber, Malmö.

Backman, J. (1998) *Rapporter och uppsatser. Hur man söker, skriver och läser vetenskapliga dokument*, Studentlitteratur, Lund.

Bergström, Catasús och Ljungdahl (2002) *Miljöredovisning*, Liber ekonomi.

Bryman, A, Bell, E. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, Liber, Malmö.

Cunningham et Al. (2001) *Environmental Science*, Mcgraw & Hill.

Flening, Birgit, (1999) *Årsredovisningens Miljökrav*, Ekerlids Förlag.

Jacobsen, D I. (2002) *Vad, hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*, Studentlitteratur, Lund.

Kolk, Ans, (2000) *Economics of environmental management*, Pearson Education Limited.

Kvale, S. (1997) *Den kvalitativa forskningsintervjun*, Studentlitteratur, Lund.

Smith D, (2006) *Redovisningens Språk*, Studentlitteratur, Lund.

Trost, J. (2005) *Kvalitativa intervjuer (tredje upplagan)*, Studentlitteratur, Lund.

Rapporter

Årsredovisning år 2006 för följande bolag: Alfa Laval, SKF, Studsvik, Bong, Assa Abloy, Haldex, Fagerhult, Gunnebo, SAAB, Volvo, NCC, Sandvik, Trelleborg Atlas Copco och SAS.

Hållbarhetsredovisning år 2006 för följande bolag: SKF, Sandvik, Trelleborg, Atlas Copco, SAS, Volvo och Assa Abloy.

Miljöredovisning år 2006 för följande bolag: Fagerhult belysning.

Naturvårdsverket, Rapport 5521, (2005) *Finansmarknaden, miljön och redovisningen*, Stockholm.

Elektroniskt material

Global Reporting Initiative, *Sustainability Reporting Guidelines*. www.globalreporting.org
<http://www.globalreporting.org/ReportingFramework/G3Guidelines/> Tillgänglig 2007-11-26.

Bokföringsnämnden, <http://www.bfn.se/> Tillgänglig 2008-01-10.

Bokföringsnämnden, BFN U 98:2 http://www.bfn.se/redovisning/UTT/bfn_u98_02.pdf
Tillgänglig 2008-01-10.

Elektroniska artiklar

Cecilia Aronsson, Ekonominyheterna.se, *Hårdare krav på redovisning*,
http://ekonominyheterna.se/va/magasin/2006/48/hardare_krav_pa_redovisni/index.xml
Tillgänglig: 2007-12-05.

Accounting, Auditing and Accountability Journal, Vol. 15, nr 3, 2002.
<http://site.ebrary.com/lib/gubselibrary/Doc?id=10052636&ppg=68> Tillgänglig 2007-12-09.

Åse Bäckström och Karin Sivertsson, *Hållbarhetsinformation på fel ställen i redovisningen*,
<http://www.tidskriftenbalans.se/article.asp?articleID=2943>
Tillgänglig 2008-01-09.

Övriga källor

Sveriges Rikes Lag (2006), *Miljöbalken*, Nordstedts Juridik, Sverige

FAR Samlingsvolym – Del 2, 2007, Far Förlag AB

Uppsatser

Rebecca Carlsson o Denisa Samuelsson (2004) ”*De svenska börsföretagens redovisning av miljöinformation*”. Linköpings Universitet.

Figurförteckning

Figur 1: Overview of the GRI Guidelines www.globalreporting.org
Sustainability Reporting Guidelines. Tillgänglig: 2008-01-18.

Figur 2: 4N-typologin, Bergström, Catasús och Ljungdahl, *Miljöredovisning*.

Figur 3: Exempel på företagets intressenter enligt Ax, C, Johansson, C, Kullvén, H,
Den nya ekonomistyrningen.

Figur 4: Författarnas bearbetning av den sammanfattade empirin som rör Bokföringsnämnden.

Figur 5: Författarnas bearbetning av den sammanfattade empirin som rör GRI.

Intervjupersoner

Magnus Enell, Senior Advisor Öhrlings PricewaterhouseCoopers och Adjunct professor at the International Institute for Industrial Environmental Economics (IIIEE), Lunds Universitet.
2007-12-06

Åse Bäckström, Chef Sustainability Service, KPMG. 2007-12-12

Bilaga 1 - Intervjuer

Intervju 1: Magnus Enell Öhrlings PriceWaterhouseCoopers

Miljöledningssystem

Fråga 1: Endast ett av våra bolag följer EMAS men samtliga ISO 14001. Varför väljs hellre ISO tror du? Beror det på att företaget måste lämna en rapport i samband med EMAS?

Hållbarhetsredovisning

Fråga 2: Vi har tagit ett urval ur standarden GRI G3 som passar vårt fokus på miljöbiten inom GRI. Tycker du frågorna nedan är relevanta att jämföra bolagen sinsemellan med? Vi menar att de företag som följer G2 också kan mätas enligt nedan. Vad anser du? Punkt 3 och 5 är de som följs sämst i vår studie. Kommentarer?

1. Beskriver bolaget hur de påverkar miljön?
2. Framgår bolagets miljömässiga utmaningar?
3. Framgår det vilka hot bolaget ser mot sin miljöstrategi?
4. Framgår det vilka indikatorer bolaget använder för att mäta miljöpåverkan?
5. Beskriver bolaget hur de arbetar med sina miljöindikatorer?
6. Framgår det hur företagsledningen arbetar för att upprätthålla miljöarbetet?
7. Framgår det om det finns en plan för hur miljöarbetet ska upprätthållas?

Fråga 3: Varför tror du att företag numera i större utsträckning än i slutet av 90-talet hellre göra mer fullständiga hållbarhetsredovisningar än ”endast” miljöredovisningar?

Fråga 4: Cirka 50 % av våra bolag redovisar varken miljö- eller hållbarhetsredovisningar, däremot har de ett avsnitt om hållbarhet i sina årsredovisningar, varför tror du de väljer det upplägget?

Fråga 5: Hur ser du på lagstiftning kring hållbarhetsredovisning?

Intervju 2: Åse Bäckström KPMG

Miljöledningssystem

Fråga 1: Endast ett av våra bolag följer EMAS men samtliga ISO 14001. Varför väljs hellre ISO tror du? Beror det på att företaget måste lämna en redovisning i samband med EMAS?

Hållbarhetsredovisning

Fråga 2: Vi har tagit ett urval ur standarden GRI G3 som passar vårt fokus på miljöbiten inom GRI. Tycker du frågorna nedan är relevanta att jämföra bolagen sinsemellan med? Vi menar att de företag som följer G2 också kan mätas enligt nedan. Vad anser du? Punkt 3 är den som följs sämst i vår studie. Kommentarer saknas ännu

1. Beskriver bolaget hur de påverkar miljön?
2. Framgår bolagets miljömässiga utmaningar?
3. Framgår det vilka hot bolaget ser mot sin miljöstrategi?
4. Framgår det vilka indikatorer bolaget använder för att mäta miljöpåverkan?

5. Beskriver bolaget hur de arbetar med sina miljöindikatorer?
6. Framgår det hur företagsledningen arbetar för att upprätthålla miljöarbetet?
7. Framgår det om det finns en plan för hur miljöarbetet ska upprätthållas?

Fråga 3: Varför tror du att företag numera i större utsträckning än i slutet av 90-talet hellre göra mer fullständiga hållbarhetsredovisningar än ”endast” miljöredovisningar?

Fråga 4: Nästan 50 % av våra bolag redovisar varken miljö- eller hållbarhetsredovisningar, däremot har de ett avsnitt om hållbarhet i sina årsredovisningar, varför tror du de väljer det upplägget?

Fråga 5: Hur ser du på lagstiftning kring utformandet av hållbarhetsredovisning?

Lagar och rekommendationer

Fråga 6: Ungefär 30 % av våra företag, som är anmälnings- och eller tillståndspliktiga följer inte BFN:s rekommendationer fullt ut enligt vår undersökning. Det som i störst utsträckning brister är vad plikten avser. BFN är inte helt tydliga på den här punkten för bolag. Beror resultatet på okunskap bland företagen eller är rekommendationen svårtolkad? Annan anledning?

Fråga 7: Vi tolkar att EU:s rekommendation 2001/453/EG till viss del kan anses införlivad i ÅRL 6 kap 1 § tredje stycket, första meningen. Anser du det också?

Fråga 8: Vidare undrar vi hur du ser på lagstiftarens resonemang angående ”icke-finansiell information” såsom miljöinformation som påverkar ställning och resultat. Vi anser det vara svårt att granska om företagen verkligen följer detta. Hur ser du på saken? I hur hög utsträckning litar revisorn på företagen?

Fråga 9: ÅRL 6 kap 1 § tredje stycket, andra meningen beskriver att företag som har plikt ska upplysa om sin miljöpåverkan i sin förvaltningsberättelse. Vi ser att flera bolag väljer att skriva vad verksamheten i stort har för miljöpåverkan, men inte specifikt vad den pliktskyldiga verksamheten har för påverkan. Innebär detta att bolagen faktiskt bryter mot lagen eller ”bara” inte följer BFN fullt ut om detta inte görs?