GÖTEBORGS UNIVERSITET
HANDELSHÖGSKOLAN

Redovisning av miljöföroreningar

En kvalitativ studie av hur ESRS-standarder främjar hållbarhetsredovisning i den svenska fordonsindustrin

Kandidatuppsats i företagsekonomi

Vårterminen 2025

Handledare:
Lana Sabelfeld

Författare:
Nini Dang
Joline Chew

Förord

Uppsatsen är skriven av författarna; Nini Dang och Joline Chew under termin 6 och omfattar 15 högskolepoäng.

Vi vill rikta ett stort tack till vår handledare Lana Sabelfeld för hennes värdefulla stöd, konstruktiva feedback samt vägledning under hela processen. Vi vill även rikta ett tack till vår seminariegrupp för givande diskussioner och engagerade återkopplingar som har varit till stor hjälp att utveckla vårt arbete.

Tack!

Handelshögskolan vid Göteborgs universitet

Juni 2025

Nini Dang

Joline Chew

Sammanfattning

Författare: Nini Dang och Joline Chew

Handledare: Lana Sabelfeld

Kurs: FEK335 Redovisning VT25, Kandidatuppsats,

Titel: Redovisning av miljöföroreningar – En kvalitativ studie av hur ESRS-standarder främjar hållbarhetsredovisning i den svenska fordonsindustrin

Bakgrund och problematisering: Det nya införda CSRD-direktivet ställer högre krav på företagens hållbarhetsrapportering. Fordonsindustrin spelar en central roll på grund av dess stora betydelse i det svenska samhället och för miljön. Med syfte att förbättra hållbarhetsrapportering har EU infört direktivet för att säkerhetsställa en mer enhetlig och transparent rapportering. Tidigare reglering har brustit i jämförbarhet och tillförlitlighet. CSRD-direktivet är en lösning till detta, men det är ännu oklart hur hållbarhetsredovisning med fokus på föroreningar inom den svenska fordonsindustrin kommer att påverkas.

Syfte: Syftet med studien är att analysera hur CSRD-direktivet påverkar hållbarhetsrapporteringen inom den svenska fordonsindustrin. Fokuset ligger på effekterna av att tillämpa standarderna; ESRS 1, ESRS 2 och ESRS E2.

Frågeställning: Hur påverkar ESRS 1, 2 & E2 hållbarhetsrapporteringen inom området föroreningar i den svenska fordonsindustrin mellan år 2022–2024?

Metod: Studien har använt en kvalitativ forskningsmetod bestående av en dokumentstudie som datainsamlingsmetod och en analysmetod i form av tematisk analys. Inom analysen upprättades och tillämpades även en checklista och ett kodningssystem.

Resultat och slutsats: Resultatet visar att företag inom den svenska fordonsindustrin har påbörjat implementeringen av standarderna; ESRS 1, 2 och E2, inom CSRD-direktivet. Dock är rapporteringen fortfarande utvecklande och därav begränsad. Graden av implementering varierar även mellan företagen, varpå större aktörer visar mer omfattande och bredare rapportering av föroreningar. Särskilt är redovisning av faktiska utsläpp och de förväntade finansiella effekter av föroreningar otillräcklig. Det tyder på utmaningar som företag stöter på vid full implementering av de nya kraven.

Nyckelord: Hållbarhetsrapportering, ESRS 1, ESRS 2, ESRS E2, CSRD, Legitmitetsteori, Institutionell teori, Fordonsindustrin

Förkortningar

BP – Basis for preparation (grund för utarbetandet)

CSRD – Corporate Sustainability Reporting Directive

EEA – European Environment Agency

EFRAG – European Financial Reporting Advisory Group

ESG – Environmental, Social, Governance

ESRS – European Sustainability Reporting Standards

EU – Europeiska unionen

FAR – Föreningen Auktoriserade Revisorer

GOV – Governance (styrning)

IRO – Impact, Risk and Opportunities (inverkningar, risker och möjligheter)

MDR – Management, Disclosure and Reporting (Mått och mål)

NFRD – Non-financial Reporting Directive

SASB – Sustainability Accounting Standards Board

SBM – Strategy and Business Model (strategi och affärsmodell)

SBTi – Science Based Targets Initiative

TCFD – Task Force on Climate-related Financial Disclosures

OCED – Organisation for Economic Co-operation and Development

ÅRL – Årsredovisningslag

Innehållsförteckning

1. Inledning 7
1.1 Bakgrund 7
1.2 Problemformulering 8
1.3 Syfte, avgränsning och frågeställning 9
2. Referensram 10
2.1 Tidigare forskning 10
2.1.1 Den svenska fordonsindustrin 10
2.1.2 Lagstadgade och icke-lagstadgade påtryckningar 10
2.1.3 Hållbarhetsredovisning med fokus på föroreningar 11
2.2 Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) 12
2.3 European Sustainability Reporting Standards (ESRS) 13
2.3.1 ESRS 1 Allmänna krav 14
2.3.2 ESRS 2 Allmänna upplysningar 14
2.3.3 ESRS E2 Miljöföroreningar 15
2.4 Teoretiska perspektiv 16
2.4.1 Legitimitetsteori 16
2.4.2 Institutionell teori 16
2.5 Analysmodell 17
3. Metod 19
3.1 Metodval 19
3.2 Datainsamling 19
3.2.1 Val av industri 19
3.2.2 Val av företag 20
3.2.3 Val av dokument och studiens tidslinje 20
3.3 Analysmetod 21
3.3.1 Kodningssystem 22
3.3.2 Checklista 24
3.4 Begränsningar 25
4. Empiri & Analys 26
4.1 Analys utifrån kodningssystem 26
4.1.1 Volvo Group 26
4.1.2 Volvo Cars 28

4.1.3 Scania AB 30
4.1.4 Autoliv AB 33
4.1.5 Jämförelse mellan företagen 34
4.2 Analys utifrån teori 35
4.2.1 Legitimitet som driver hållbarhetsredovisning med fokus på föroreningar 35
4.2.2 Isomorfiska krafter bakom hållbarhetsredovisning med fokus på föroreningar 36
5. Diskussion 39
6. Slutsats 42
6.1 Studiens slutsats 42
6.2 Bidrag till tidigare forskning 43
6.3 Praktiska implikationer 43
6.4 Studiens begränsning 43
6.5 Förslag till framtida studier och forskning 44
Referenser 46

1. Inledning

Detta kapitel inleds med en bakgrund till betydelsen av hållbarhetsredovisning med fokus på miljöföroreningar, särskilt inom den svenska fordonsindustrin. Därefter presenteras en problemformulering, studiens syfte och avgränsningar, samt frågeställningen som studien är avsedd att besvara.

1.1 Bakgrund

Miljöföroreningar är idag den största miljömässiga anledningen till ett flertal fysiska och psykiska sjukdomar, samt förtidsdödsfall. Enligt en rapport av Europeiska miljöbyrån (European Environment Agency, EEA) från år 2020, kan specifikt luftföroreningar härledas till över 400 000 förtidsdödsfall i den Europeiska unionen (EU) per år. De människor som främst drabbas av miljöföroreningar är de som bor i områden med mycket trafik eller nära förorenade områden (Europeiska kommissionen 2021). Dessa områden motsvarar vatten- eller markområden, anläggningar och byggnader som omfattar både miljö- och hälsofarliga ämnen. I Sverige har ungefär 85 000 platser identifierats som potentiella förorenade områden och där miljöfarlig verksamhet bedrivs eller har bedrivits. Av dessa har tusentals platser bedömts vara av hög risk och mycket hög risk för miljö och människors hälsa (Naturvårdsverket 2024). Utöver att påverka människors hälsa, motsvarar miljöföroreningar även en av de främsta orsakerna till förlust av biologisk mångfald genom att minska ekosystemets förmåga att, till exempel uppta koldioxid och rena luft och vatten (Europeiska kommissionen 2021).

I ett försök att minska utsläpp av miljöföroreningar, antog EU-kommissionen år 2021 ett initiativ vid namn *EU Action Plan: Towards a Zero Pollution for Air, Water and Soil* (EU:s handlingsplan: Med sikte på nollförorening av luft, vatten och mark), som en del av europeiska gröna given som går ut på att EU ska bli klimatneutralt senast år 2050. Som stöd till att uppnå detta mål, syftar initiativet till att skapa en giftfri miljö till år 2050 genom att minska luft-, vatten- och markföroreningar till nivåer som inte bedöms vara skadliga för hälsan och det naturliga ekosystemet, och som håller sig inom de gränser som jorden klarar av. Till nollvisionen för föroreningar har mätbara delmål satts till år 2030. Dessa omfattar bland annat att minska antalet förtida dödsfall som ett resultat av luftföroreningar med 55 procent, minska plastskräp och avfall i havet med 50 procent och utsläpp av mikroplaster med 30 procent, samt förbättra jordkvaliteten genom minskad användning av kemiska bekämpningsmedel och näringsförluster med 50 procent (European Commission u.å.a; Europeiska rådet 2025).

En stor del av dagens föroreningar härstammar från en period när Sverige genomgick en omfattande industrialisering, när det rådde brist på miljölagar och brist på kunskap om risker på miljö och människor som kemikalier och andra ämnen leder till. Dock fortsätter farliga ämnen att spridas i modern tid av bland annat industrisektorn (Naturvårdsverket 2024). Genom industriella verksamheter och processer släpps föroreningar som ammoniak, kväveoxid och kvicksilver ut och dessa förorenar luft, vatten och mark (Europeiska rådet 2024). Inom industrisektorn finns fordonsindustrin som är av stor betydelse i Sverige idag, både ur ett ekonomiskt och socialt perspektiv. Den här industrin motsvarar en av Sveriges största exportsektorer, den ligger bakom ett betydande antal sysselsatta och den spelar en viktig roll i

Sveriges ekonomi (Mobility Sweden & Fordonskomponentgruppen [FKG] 2023). Fordonsindustrins föroreningar går att spåras tillbaka till företags utvinning och bearbetning av råvaror samt produktionsprocesser genom bland annat vattenkonsumtion, energi- och kemikalieanvändning. Exempel från produktionsprocessen är däcktillverkning som utgör ett riskområde för luftföroreningar (Upphandlingsmyndigheten u.å.). Med hänsyn till den svenska fordonsindustrins betydande roll i samhället och för miljön, blir det högst aktuellt för företag inom denna industri att rapportera om deras inverkan på miljö och människor genom att upprätta hållbarhetsredovisning (European Commission u.å.b).

Före år 2017 var hållbarhetsredovisning helt frivillig fram till att det första EU-direktivet om icke-finansiell rapportering, även kallad Non-financial Reporting Directive (NFRD), implementerades i svensk lag genom Årsredovisningslagen (ÅRL). Dock kritiserades NFRD för avsaknaden av vägledande standarder (Johansen 2016). Denna brist ledde till utvecklingen av ett mer omfattande direktiv vid namn Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) (FAR 2024). Syftet med CSRD:s krav är att styra in kapital mot hållbara investeringar. Finansmarknaden får därav tillgång till hållbarhetsinformation genom rapporteringen, vilket skapar förutsättningar till att uppnå en hållbar tillväxt (Finansinspektionen 2024).

CSRD-direktivet är för närvarande under process att bli obligatoriskt för medlemsländerna och innebär att stora europeiska företag från och med år 2026 måste upprätta sin hållbarhetsrapportering enligt European Sustainability Reporting Standards (ESRS) (KPMG u.å). ESRS omfattar tolv standarder, varav en central standard i denna studie är ESRS E2 *Miljöföroreningar*. Standarden innehåller ett flertal upplysningskrav kopplade till företagens redovisning av påverkan på miljöföroreningar av luft, vatten och mark. Den fokuserar på hur företagen hanterar väsentliga positiva och negativa, faktiska och möjliga inverkningar, samt hur dessa mäts och rapporteras. Syftet är att ge intressenter en tydlig förståelse över företagets faktiska miljöpåverkan i förhållande till föroreningar (ESRS E2).

1.2 Problemformulering

I samband med hållbarhetsarbetets ökade väsentlighet, har reglering satt press på berörda företag att upprätta hållbarhetsrapporter. Syftet med tidigare reglering kring hållbarhetsrapportering var att möjliggöra jämförbarhet och främja transparens i företags hållbarhetsarbete. Detta skulle i sin tur främja hållbar tillväxt (FAR 2024). Regleringen har även resulterat i ett ökat institutionellt tryck hos företag att frivilligt upprätta hållbarhetsrapporter. Detta speglar vad den institutionella teorin beskriver som normativt och härmande isomorfism, där organisationer anpassar sig till samhällets förväntningar för att uppnå legitimitet (DiMaggio & Powell, 1983).

Tillförlitligheten i hållbarhetsredovisningen är en central utmaning i detta sammanhang. Tidigare forskning visar brist på obligatorisk granskning och att enhetliga standarder leder till tvivel om innehållets transparens och risk för subjektivitet, exempelvis manipulering av innehållet till företagets egen fördel (Emilsson & Ljungkvist 2023). Specifika utmaningar inom fordonsindustrin kan vara svårigheter i att mäta och införskaffa kvalitativa hållbarhetskriterier, vilket kan försvåra kvantifiering och därmed meningsfull redovisning av effekter från hållbarhetsinitiativ. På grund av begränsad insyn, kan det även vara utmanande att säkerställa

att hela värdekedjan integrerar hållbarhetskriterier. Därigenom försvåras upprättandet av en tillförlitlig och fullständig hållbarhetsredovisning. Det råder även problematik i att balansera miljömässiga och ekonomiska aspekter i beslutsfattande, vilket signalerar en potentiell konflikt mellan hållbarhetsmål och finansiella mål (Enström & Frendin 2023).

I dagsläget är det oklart hur svenska företag inom fordonsindustrin kommer att påverkas av de nya kraven i CSRD och ESRS, särskilt vad gäller rapporteringen om miljöföroreningar (ESRS E2). För stora börsnoterade bolag inom fordonsbranschen finns ett ökat institutionellt tryck att kommunicera hur de arbetar med frågor avseende miljöföroreningar. Prochatzki et al. (2023) har tidigare lyft denna problematik, och därav belyst ett behov av att undersöka hur fordonsindustrins aktörer redovisar sitt hanteringsarbete av miljöföroreningar i hållbarhetsrapporter under perioden före CSRD:s fulla implementering.

1.3 Syfte, avgränsning och frågeställning

Syftet med denna rapport är att analysera hur det nya CSRD-direktivet påverkar frivillig hållbarhetsrapportering inom fordonsindustrin, med ett fokus på området *föroreningar*.

Studien är avgränsad till att endast omfatta företag som tillhör den svenska fordonsindustrin. Avgränsningen dras även inom referensramen, där endast tre standarder inom ESRS kommer att undersökas och analyseras utifrån; ESRS 1 *Allmänna krav*, ESRS 2 *Allmänna upplysningar* och ESRS E2 *Föroreningar*.

Med syfte och avgränsning till grund, har följande frågeställning formulerats:

- Hur påverkar standarderna ESRS 1, 2 och E2 hållbarhetsrapporteringen inom området föroreningar i den svenska fordonsindustrin mellan år 2022–2024?

2. Referensram

I det här kapitel presenteras den grund som ska stödja studiens analys. Referensramen inleds med tidigare forskning. Därefter beskrivs CSRD, ESRS och teorier i form av legitimitetsteorin och den institutionella teorin. Avsnittet avslutas med en redogörelse över studiens analysmodell.

2.1 Tidigare forskning

2.1.1 Den svenska fordonsindustrin

I samband med implementeringen av CSRD-direktivet och ökade krav på hållbarhetsarbete från samhället, har förväntningar på upprättande av hållbarhetsredovisning bland företag inom fordonsindustrin också ökat. Dessa förväntningar kan hänvisas till bland annat omfattande och transparenta redovisningar. Därav behöver företagen rapportera sina miljö- och sociala prestationer i enlighet med hållbarhetsprinciper och beakta hela deras värdekedja. Dock är fordonsindustrins produktionsprocesser ofta komplicerade och involverar många olika leverantörer och underleverantörer i flera länder, vilket gör det svårt att samla in och verifiera korrekt information om hållbarhet. Att granska och validera hållbarhetsdata från tredje part, där olika leverantörer kan ha olika grad av transparens och engagemang, är en särskild utmaning. Trots att många leverantörer och länder visat engagemang för hållbarhet, finns det fortfarande problem med bristande enhetlighet i rapporteringen (Ekeroth & Hermansson 2023).

Det kan även vara utmanande att tillhandahålla tillförlitlig data om statlig reglering saknas och tredje parter motsvarar små företag med begränsade resurser för rapportering. Vidare förekommer svårigheter i att mäta och bekräfta miljöpåverkan. Detta är särskilt påtagligt längre bak i leverantörskedjan (Tillväxtanalys 2020). Svårigheter i att mäta och införskaffa kvalitativa hållbarhetskriterier kan i sin tur leda till utmaningar i kvantifiering och därmed meningsfull redovisning av effekter från hållbarhetsinitiativ. En problematik går även att finna i balanserandet av miljömässiga och ekonomiska aspekter i beslutsfattande, varpå dess inverkan motsvarar den utsträckning som hållbarhetsaspekter redovisas i. Därigenom kan det förekomma en potentiell konflikt mellan hållbarhetsmål och finansiella mål (Enström & Frendin 2023).

2.1.2 Lagstadgade och icke-lagstadgade påtryckningar

Vid upprättande av hållbarhetsredovisning kan olika ramverk tillämpas som komplement till ESRS-standarderna enligt CSRD. Exempel på dessa är Global Reporting Initiative (GRI), Sustainability Accounting Standards Board (SASB) och Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD) (FAR 2024). Däremot skiljer sig strukturen och fokuset i de olika ramverken, vilket kan försvåra jämförbarheten mellan företag, samt hämma rapporternas trovärdighet genom varierande tolkningar av hållberhetsdata och brist på enhetliga standarder. Detta ger upphov till ett behov av ökad standardisering i ett försök till att förbättra hållbarhetsinformationens kvalité (Ferlin, Blixt & Brattström 2021). Det skulle alltså innebära

ökade lagstadgade påtryckningar. Inom hållbarhetrapportering behöver dock företag balansera mellan att följa lagkrav och anpassa rapporteringen utifrån intressenters önskemål, med andra ord, icke-lagstadgade påtryckningar. Detta kan i sin tur medföra svårigheter i rapporteringsprocessen. Strategier som intressedialoger vid bedömning av väsentliga hållbarhetsområden indikerar ytterligare på intressenters förmåga att påverka företags agerande (Andemore & Ivarsson 2023).

Behovet av balans mellan lagstadgade och icke-lagstadgade påtryckningar förkommer även inom fordonsindustrin. Enligt en fallstudie av Alabdallah, Bednarski och Johansson (2023) upplever svenska företag inom fordonsindustrin att trycket från intressenter och samhället har större inverkan på förändringar i hållbarhetsarbetet än lagkrav. Dessa påtryckningar har därmed även motsvarat en bidragande faktor till företagens största utmaningar. Utfallet antyder alltså att det inte är endast lagstiftning som driver hållbarhetsredovisning, utan även förtagens vilja att bemöta omvärldens förväntningar. Men på grund av att de icke-lagstadgade trycken är nyanserade, saknas det ofta tydliga krav. Som följd förkommer ett behov av mer enhetliga standarder och riktlinjer. Alabdallah, Bednarski och Johansson (2023) förklarar vidare att företagen i fallstudien inte upplevde större hinder eller utmaningar av ökade lagkrav kring hållbarhetsredovisning på grund av att företagen hade arbetat omfattande med hållbarhet sedan tidigare. Genom god förberedelse undvek företagen därmed att tyngas ned av införande av lagkrav.

2.1.3 Hållbarhetsredovisning med fokus på föroreningar

Forskning inom hållbarhetsredovisning med fokus på specifikt föroreningar har vuxit och utvecklats med åren, samtidigt som det ökat i betydelse. Förut har hållbarhetsredovisning uppfattats mer som ett verktyg för att erhålla legitimitet istället för faktiskt miljöförbättring (Gray, Owen & Adams 2014). Företag har även tenderat att tona ner redogörelse för allvarliga utsläpp, föroreningar och miljörisker samt framhävt positiva miljöinitiativ, vilket har varit möjligt genom frivillig hållbarhetsrapportering och bristfällig hållbarhetsreglering. Den här sortens selektiv kommunikation beror främst på företags vilja att framstå som ansvarstagande och uppfylla samhällets förväntningar. Dock finns det även en ekonomisk baktanke till den selektiva kommunikationen. Redovisning av omfattande föroreningar eller miljörisker kan nämligen ha en negativ inverkan på företags anseende, relationer till investerare och aktievärde, vilket kan öka incitament hos företag att positivt vinkla hållbarhetsinformationen (Larrinaga, Moneva & Bebbington 2008). Däremot tenderar företag inom industriella branscher med hög miljöpåverkan att redovisa mycket (Clarkson, Li, Gordon & Vasvari 2008)

På sistone har hållbarhetsredovisning, inklusive redovisning av föroreningar, ökat i strategisk betydelse. Det speglas i företags ökade integrering av hållbarhetsredovisning i deras affärsstrategier och uppfattningen av att transparent redovisning leder till stärkt intressentförtroende (Ioannou & Serafeim 2019). Forskning har även visat i bland annat fordonsindustrin att företag som presterar bättre miljömässigt, tenderar att upprätta en mer utförlig hållbarhetsredovisning. Denna korrelation beror på att företag med bättre miljöprestanda har starkare incitament att vara transparenta i sin rapportering med syfte att stärka sin legitimitet och de har mindre att dölja, vilket överensstämmer med tidigare forskning.

Transparensen har även en koppling till faktiska miljöförbättringar genom ökad integration av hållbarhetsdata som i sin tur driver interna förbättringsprocesser (Tóth, Suta & Szauter 2021).

Trots utvecklingen, råder det fortfarande brist på harmoniserad och enhetlig reglering för hållbarhetsredovisning. De skilda metoderna och standarderna för att mäta och redogöra för utsläpp av föroreningar leder i sin tur till svårigheter i jämförbarhet och hindrar investerare från att fatta välgrundade beslut. En alternativ lösning för att stärka jämförbarheten och transparensen är pågående globala initiativ. Dock behöver vetenskaplig- och faktabaserad reglering på den europeiska kapitalmarknaden vidare miljöforskning som bygger på arkivdata, alltså forskning som grundar sig på redan insamlad miljödata. Det beror på att sådan forskning främjar analyser av kopplingen mellan företags redovisning och miljöprestanda, med faktisk inverkan på transparens, marknadseffektvitet, investerare och beslutsfattare över tid (Velte 2023).

2.2 Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)

Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) är ett EU-direktiv som ersätter det tidigare rapporteringsdirektivet, Non Financial Reporting directive (NFRD). CSRD medför en utökning av krav för hållbarhetsrapportering på en mer detaljerad och omfattande nivå (Finansinspektionen 2024). Det nya direktivet syftar sålunda till att stärka företags hållbarhetsredovisning och har som mål att skapa en mer transparent och rättvis spelplan av företagens miljö- och sociala påverkan. Detta är till följd av att intressenter ska kunna bedöma företagen på ett enhetligt och jämförbart sätt. Hållbarhetsrapporten som skall upprättas enligt CSRD är även till för att rikta kapital mot hållbara investeringar. Det resulterar i att finansmarknaderna erhåller tillgång till relevant hållbarhetsinformation, som i sin tur skapar förutsättningar för hållbar tillväxt. CSRD och dess krav bidrar på så vis till att intressenter får en tydligare och mer jämförbar bild av företagens hållbarhetsmål och deras påverkan på hållbar utveckling (FAR 2024).

För att företag ska kunna uppfylla kraven för hållbarhetsrapportering enligt CSRD krävs en god förståelse över centrala begrepp inom området. Enligt direktivet ska hållbarhetsrapporteringen inte enbart fokusera på den finansiella påverkan av hållbarhetsfrågor på verksamheten, utan företag ska istället tillämpa en dubbel väsentlighetsanalys som innebär att rapporteringen ska omfatta hur företagets verksamhet påverkar både miljön och samhället. Syftet med detta är att ge en mer fullständig och integrerad bild av företagets hållbarhetsarbete. Utöver detta ska företagens hållbarhetsredovisning, som består av insatser, åtgärder och resultat, rapporteras enligt tre områden: miljö, socialt ansvar och bolagsstyrning (ESG). Denna rapporteringsstruktur säkerställer att hållbarhetsredovisningen visar både faktisk påverkan, risker och möjligheter. På så vis blir det mer lättförståeligt och jämförbart att bedöma företagets hållbarhetsprestanda (PwC u.å).

Materialitetsbedömning är en annan central komponent vid upprättande av hållbarhetsrapportering i enlighet med CSRD. Den processen identifierar och prioriterar de hållbarhetsfrågor som anses vara mest relevanta för företagets verksamhet samt intressenter. En korrekt upprättad materialitetsbedömning medför en tydligare bild av företaget utifrån påverkan och riskperspektiv, vilket är i linje med dubbel väsentlighetsanalys. En annan viktig

aspekt av hållbarhetsrapportering enligt CSRD är att redovisa företagets klimatpåverkan genom att mäta och rapportera växthusgasutsläppen (FAR 2024).

År 2024 började CSRD gälla för de företag som omfattades av NFRD sedan tidigare. Dessa företag ska rapportera för räkenskapsåret 2024, och deras rapporter tillgängliggörs först år 2025/2026. I Sverige omfattas de företag vars räkenskapsår startar från och med 1 juli 2024. År 2025 börjar CSRD omfatta de företag som nu uppfyller CSRD:s nya definition av stora företag. Definitionen motsvarar att två av tre krav ska uppfyllas. Kraven är minst 250 anställda, 40 MEUR i omsättning och 20 MEUR i tillgångar. I svenska termer, gäller detta för företag som uppfyller mer än ett av följande tre kriterier: ett medelantal anställda som överstiger 250, en balansomslutning som överstiger 280 MSEK, eller en redovisad nettoomsättning som överstiger 550 MSEK (SFS 1995:1554). Dessa företag ska rapportera för räkenskapsåret 2025, och de första rapporterna kommer år 2026. I Sverige genomförs implementeringen av det nya CSRD-direktivet genom ändringar i bland annat ÅRL, där hållbarhetsrapporten skall ingå i förvaltningsberättelsen (Finansinspektionen 2024).

2.3 European Sustainability Reporting Standards (ESRS)

Medan CSRD är ett lagkrav som anger att företag som omfattas av direktivet ska hållbarhetsrapportera, motsvarar European Sustainability Reporting Standards de specifika standarder som tillämpas för att uppfylla kraven i direktivet. ESRS är ett rapporteringsramverk för hållbarhetsredovisning som togs fram av European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG). Dessa standarder anger *vad* företaget ska rapportera om och *hur* de ska gå tillväga, och därigenom främja mer information om miljömässiga, sociala och styrningsmässiga faktorer i hållbarhetsrapporten. Ramverkets mål är således att öka transparens och jämförbarhet i information som berör företagets påverkan på miljö och människor, samt hållbarhetsfrågors påverkan på verksamheten (KPMG u.å).

Idag består ESRS av tolv sektorsövergripande standarder, varav två övergripande och tio tematiska standarder. Sektorsövergripande standarder innebär att samtliga företag, oavsett sektor eller sektorer som företaget är verksamma inom, ska tillämpa dessa standarder. De två övergripande standarderna berör allmänna krav och allmänna upplysningar. De tematiska standarderna är indelade i tre kategorier: miljö, sociala och styrningsstandarder. Kategorin miljöstandarder består av fem standarder, varpå respektive standard berör klimatförändringar, föroreningar, vattenresurser och marina resurser, biologisk mångfald och ekosystem, samt resursanvändning och cirkulär ekonomi. Inom kategorin sociala standarder föreligger fyra standarder. De är indelade i den egna arbetskraften, arbetstagare i värdekedjan, påverkade samhällen, samt konsumenter och slutanvändare. Den sista kategorin består av en styrningsstandard som behandlar ansvarsfullt företagande. Framöver kommer även sektorspecifika standarder att utvecklas och antas. Sektorspecifika standarder kommer att vara tillämpliga för samtliga företag inom en viss sektor och dessa kommer att omfatta de mest relevanta ämnena inom den specifika sektorn (ESRS 1). Med hänsyn till studiens relevans, ska endast tre standarder redogöras djupare. Dessa är ESRS 1 *Allmänna krav*, ESRS 2 *Allmänna upplysningar* och ESRS E2 *Förorening*.

2.3.1 ESRS 1 Allmänna krav

Standarden ESRS 1 *Allmänna krav* är en av de övergripande standarderna inom ESRS. Den beskriver ESRS-standardernas struktur, förklarar skrivregler och grundläggande begrepp, samt fastställer allmänna krav för utarbetande och redovisning av hållbarhetsrelaterad information. Målet är att tillse tillräckligt med information om ett företag och redovisa dess väsentliga effekter, risker och möjligheter i relation till miljömässiga, sociala och styrningsrelaterade hållbarhetsfrågor. Det innebär att hållbarhetsinformationen ska möjliggöra för användare av informationen att förstå företagens påverkan på omvärlden utifrån utveckling, resultat och ställning. Därmed står företagets hållbarhetsfrågor och dess hållbarhetsförklaring i centrum, varav dessa är kopplade till människor och miljö (ESRS 1).

En väsentlig princip i ESRS 1 är att den informationen som redovisas är kvalitativ. De kvalitativa egenskaperna inkluderar relevans och trogen återgivning. Informationen är relevant om den kan påverka användarnas beslut från ett "dubbel väsentlighet" perspektiv och informationen är trovärdig om den anses vara fullständig, neutral och korrekt. Utöver detta behöver informationen även vara verifierbar, jämförbar och begriplig (ESRS 1).

En annan viktig del av standarden är att företag ska redovisa sin väsentliga information ur både ett inverkans- och finansiellt perspektiv. Inverkansväsentlighet innebär att företaget fokuserar på faktisk och potentiell, samt negativ och positiv påverkan på människor och miljö. Finansiell väsentlighet fokuserar istället på hur risker och möjligheter relaterade till hållbarhet påverkar företagets finansiella utveckling, resultat och ekonomiska ställning. Dessutom ska företag även redovisa i vilken utsträckning hållbarhetsredovisningen täcker företagets värdekedja, både upp- och nedströms, samt vilken tidshorisont som tillämpas i rapporteringen. För att underlätta införandet av ESRS innehåller standarden även övergångsregler som består av förenklingar och undantag. Bland annat avseende enhetsspecifik information, upplysningar om värdekedjan, jämförande information och infasade upplysningskrav (ESRS 1).

2.3.2 ESRS 2 Allmänna upplysningar

Den andra övergripande standarden inom ESRS är ESRS 2 *Allmänna upplysningar* som behandlar upplysningar vid hållbarhetsrapportering. Syftet med standarden är att säkerställa en konsekvent, jämförbar och transparent rapportering av företagets inverkan på hållbarhetsfrågor, människor och miljö genom att dess upplysningskrav uppfylls. ESRS 2 vägleder därmed företag i hur de ska presentera sin affärsmodell, strategi, styrning och riskhantering. Det visar också hur man integrerar hållbarhetsmål och policys i sin verksamhet (ESRS 2).

Upplysningskraven inom standarden är uppdelad i fem områden; grund för utarbetande (BP), styrning (GOV), strategi (SBM), Hantering av konsekvenser, risker och möjligheter (IRO), samt mått och mål (MDR). Kraven inom grund för utarbetandet (BP) förklarar hur hållbarhetsrapporteringen ska upprättas, varpå syftet är att tillföra förståelse för hur företaget utarbetar sin hållbarhetsförklaring. Dessutom skall det redovisas om hållbarhetsrapporeringen gjorts på §1 konsoliderad eller individuell grund, det vill säga, på en koncernnivå eller endast för det rapporterade företaget. Styrningsavsnittet (GOV) handlar om hur företaget styr och

ansvarar för hållbarhetsfrågor. Detta för att ge en uppfattning om företagets styrningsprocesser, kontroller och förfaranden. Strategiavsnittet (SBM) fastställer företagets strategi, affärsmodell och värdekedja som är anknutna till hållbarhetsfrågor. Upplysningskraven inom IRO behandlar hållbarhetsförklaringarnas väsentliga konsekvenser, risker och möjligheter samt företagets väsentlighetsbedömning. Dessutom behöver företagen lämna upplysning om dess mål och mått på hållbarhetsfrågor, vilket behandlas i MDR (ESRS 2).

2.3.3 ESRS E2 Miljöföroreningar

En tematisk standard inom ESRS är ESRS E2 *Miljöföroreningar*. Denna standard är utformad för användarnas syfte och skiljer sig från den övergripande standarden ESRS 2, genom att den innehåller mer specificerade upplysningskrav kopplade till miljöföroreningar. Dessa krav är nära relaterade till ESRS 2 IRO-1, som handlar om hantering av konsekvenser, risker och möjligheter (ESRS E2).

Standarden är uppdelad i sex upplysningskrav, E2-1 till E2-6. Dessa behandlar policys, åtgärder, resurser och mål som är relaterade till specifikt miljöföroreningar. Dessutom ska hållbarhetsförklaringen tydligt upplysa vad företaget har för påverkan på miljöföroreningar av luft, vatten och mark, vilka väsentliga positiva och negativa samt faktiska och möjliga konsekvenser som medförts, samt vad företaget har tagit för åtgärder och vad dessa har resulterat i (ESRS E2).

Vidare ska företaget beskriva hur det kan och planerar att ändra sin affärsmodell och strategi för att bli mer hållbar, särskilt när det gäller att förebygga, kontrollera och undanröja föroreningar. Detta görs i enlighet med målet att uppnå en giftfri miljö och EU:s handlingsplan för att uppnå nollförorening av luft, vatten och mark. Dessutom måste företaget redogöra för de väsentliga riskerna och möjligheterna som är förknippade med miljöföroreningsrelaterade inverkningar och beroenden. Slutligen, skall företag redogöra för de möjligheter och risker som kan komma att påverka företagets ekonomi på kort, medellång och lång sikt (ESRS E2).

Tabell 1 *Lista över upplysningskraven i ESRS E2 Miljöföroreningar*

Upplysningskraven i ESRS E2 Miljöföroreningar	
Upplysningskrav E2-1	Policyer relaterade till miljöförorening
Upplysningskrav E2-2	Åtgärder och resurser relaterade till miljöförorening
Upplysningskrav E2-3	Mål relaterade till miljöförorening
Upplysningskrav E2-4	Miljöförorening av luft, vatten och mark
Upplysningskrav E2-5	Ämnen som inger betänkligheter och ämnen som inger mycket stora betänkligheter

Upplysningskrav E2-6	Förväntade finansiella effekter av väsentliga miljöföroreningsrelaterade risker och möjligheter

2.4 Teoretiska perspektiv

2.4.1 Legitimitetsteori

Legitimitetsteorin bygger på att företag strävar efter att uppfylla samhällets förväntningar för att anses som legitima. Teorin grundas därmed på ett socialt kontrakt som företag vill uppfylla för att dess aktiviteter ska betraktas som legitima. Därav syftar uppfyllandet av samhällets värderingar samt normer vara målen för företagen. Om företag inte uppfyller samhällets förväntningar och det sociala kontraktet, kan konsekvenser uppstå. Dessa konsekvenser omfattar exempelvis sanktioner från samhället som kan leda till begränsade resurser och minskad arbetskraft för företagen (Deegan & Unerman 2011). Det är därmed viktigt för företag att sträva efter legitimitet för att säkerställa deras verksamhets existens. Legitimitet kan med andra ord betraktas som det tillstånd ett företag befinner sig i när den lever upp till samhällets normer och värderingar (Dowling & Pfeffer 1975).

Dock har legitimitet inte alltid haft samma betydelse. Förut grundades ett företags legitimitet på dess finansiella resultat. Däremot har dagens samhälle och dess förväntningar förändrats och lagstiftningen kring miljö- och sociala frågor har blivit mer omfattande. Därav har samhällsansvaret hos företagen blivit en allt mer viktig aspekt för att upprätthålla legitimitet (Deegan & Unerman 2011; Grafström, Götheberg & Windell 2015).

Vid skapande av legitimitet kan företagets legitimitetsarbete vara symboliskt eller praktiskt. Symboliskt legitimitetsarbete går ut på att företaget försöker ge intrycket av att de anpassar sig till samhällets krav och normer utan att faktiskt förändra verksamheten i praktiken. Praktiskt legitimitetsarbete motsvarar istället faktiska ändringar som företag genomför i sina strukturer och processer med syfte att möta samhällets förväntningar. Inom legitimitetsarbete kan företag agera reaktivt eller proaktivt. Reaktivt agerande motsvarar respons på hot mot företagets legitimitet. Företag vidtar då åtgärder för att återställa sin legitimitet efter att den utmanats. Proaktivt agerande går istället ut på att företag förutser framtida krav och därigenom anpassar sig i förväg. Den här typen av agerande är ofta kopplat till strategiskt arbete som syftar till att bygga eller förstärka legitimitet innan förekomsten av problem (Suchman 1995).

Hållbarhetsredovisningen blir i detta sammanhang ett väldigt centralt verktyg. Redovisningen av insatserna inom miljömässiga, sociala och ekonomiska områden gör det möjligt för verksamheten att lämna upplysningar om deras agerande samt ligga i linje med samhällets förväntningar. Dessutom kan de arbeta aktivt med att stärka sin legitimitet och därav säkra långsiktig existens (Chen & Roberts 2010; Deegan & Unerman 2011).

2.4.2 Institutionell teori

Institutionell teori förklarar varför företag inom samma bransch tenderar att efterlikna varandra (Deegan & Unerman 2011). Istället för att handla rationellt, följer företag formella och

informella regler för att uppnå legitimitet, större tillgång till resurser och ökad stabilitet (Eriksson-Zetterquist 2009).

Institutionell isomorfism kan delas in i tre kategorier: tvingande, härmande och normativ. Tvingande isomorfism syftar på de formella och informella påtryckningar som driver organisationer att anpassa sig för att uppnå legitimitet. Exempel på formella påtryckningar är CSRD-direktivet och ESRS-standarderna, medan informella påtryckningar uppstår genom intressenters ökade krav på transparens och jämförbarhet. Härmande isomorfism innebär istället att organisationer tenderar att kopiera och efterlikna andra organisationer som de anser är framgångsrika, särskilt i osäkra situationer. Sådan osäkerhet kan uppstå vid införandet av ny reglering eller ramverk, vilket skapar en press även på de företag som inte direkt omfattas av kraven. Det leder i sin tur till att även dessa börjar redovisa mer hållbarhetsinformation. Slutligen, normativ isomorfism uppstår genom yrkesnormer och gemensamma uppfattningar om hur arbetet i en bransch bör utföras (DiMaggio & Powell 1983).

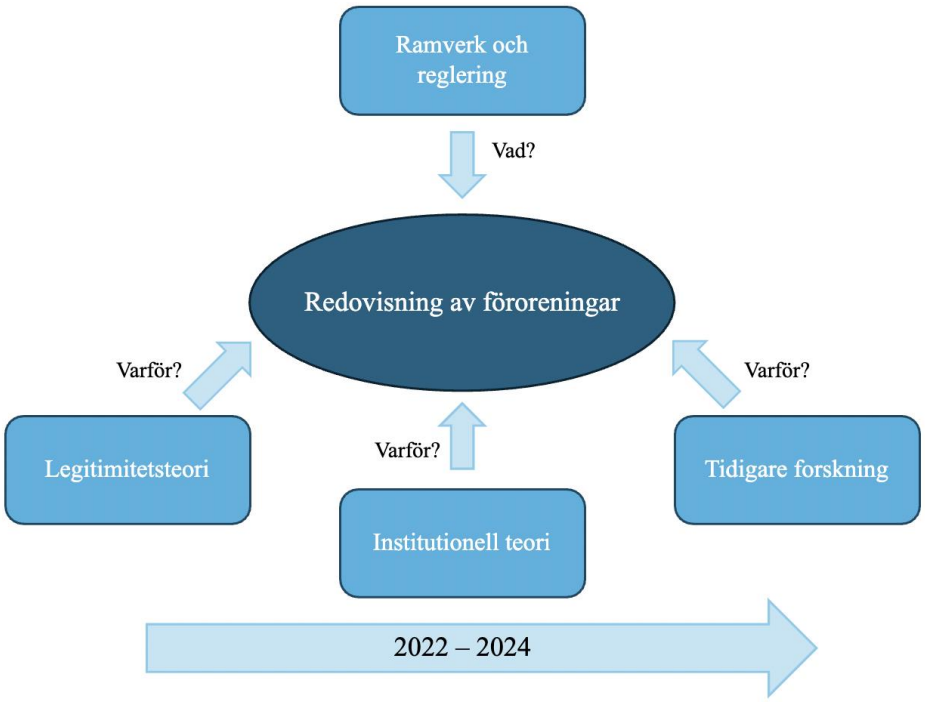
Institutionell teori blir i detta fall relevant för att analysera om företag inom fordonsindustrin anpassar sin hållbarhetsredovisning för att efterlikna varandra då en sådan anpassning kan bidra till ökad legitimitet och stärkt förtroende bland intressenter.

2.5 Analysmodell

Studiens analysmodell är en egenupparbetad modell som har sin utgångspunkt i en tematisk analys och med beaktande till rapportens referensram och syfte. Modellen motsvarar således studiens valda analysprocedur och ska tillämpas på det empiriska materialet. Det innebär att analysmodellen ska undersöka både hur och varför implementeringen av CSRD-direktivet påverkar hållbarhetsredovisningen av berörda företag inom fordonsindustrin. Modellen illustreras i Figur 1.

Enligt modellen ska det empiriska materialet först analyseras utifrån *Ramverk och reglering.* Mer specifikt motsvarar det standarderna ESRS 1, ESRS 2 och ESRS E2. Det innebär att standardernas innehåll ska användas för att undersöka specifika aspekter av det empiriska materialet. Det här fokuset ska på så vis främja relevans i rapportens analys och svar på frågeställningen. Analysen utifrån standarderna kommer att generera information om vad standardernas inverkan har varit. Denna effekt illustreras med en pil som leder till *Redovisning av föroreningar*. Här återfinns utfallet av analysen utifrån standarderna. För att öka förståelse kring utfallet finns det tre pilar till som är kopplade till *Legitimitetsteori, Institutionell teori och Tidigare forskning*. Legitimitetsteorin valdes för att främja förståelse för hur företag anpassar sin hållbarhetsrapportering utifrån samhällets förväntningar med syfte att uppfattas som legitima. Grunden för valet av den institutionella teorin är att få en helhetsbild över påtryckningar som kan bidra till incitament att uppnå ökad jämförbarhet och transparens i hållbarhetsrapporteringen. Slutligen representerar den stora pilen längst ner i modellen den tidslinje som ska analyseras, vilket är mellan åren 2022 och 2024.

Figur 1 *Analysmodell*


Ramverk och reglering
Vad?
Redovisning av föroreningar
Varför?
Varför?
Varför?
Legitimitetsteori
Institutionell teori
Tidigare forskning
2022 – 2024

3. Metod

I metodkapitel presenteras studiens metod. Kapitlet är uppdelat i ett avsnitt om datainsamlingsmetoden – där redogörelser för val av industri, företag, dokument och tidslinje presenteras – och ett avsnitt om analysmetoden, där även studiens kodningssystem och checklista redogörs för. Kapitlet avslutas med en notering av metodens begräsningar.

3.1 Metodval

Med syfte och frågeställning till grund, valdes kvalitativ forskning som rapportens tillvägagångssätt. Denne lämpar sig särskilt på grund av dess fokus på "mjuka" data, däribland tolkande analyser, som möjliggör djupare helhetsbeskrivningar av fenomen (Patel & Davidsson 2019). För att se till att rapporten har en hög grad kvalitet, har fokus lagts på att uppnå validitet och reliabilitet genom metodvalen och därefter utförandet. Datainsamlingsmetoden blev därmed en dokumentstudie och analysmetoden blev en tematisk analys.

3.2 Datainsamling

Validitet inom kvalitativ forskning genomsyrar hela forskningsprocessen och kan uppnås på ett flertal sätt. Inom datainsamling kopplas begreppet till det underlag som krävs för att en trovärdig tolkning ska kunna formas. Den genomförda forskningen ska även undersöka det den är avsedd att undersöka. Vid insamling av information till rapporten utfördes därmed en dokumentstudie som går ut på att sålla och undersöka befintliga dokument. Denna metod lämpar sig särskilt bra till rapportens syfte då den möjliggör jämförelser med historiska perspektiv som sedan utgör ett underlag vid besvarande av frågeställningen. Genom att jämföra och sätta i relation till eget syfte, främjas en djupare förståelse av fenomen i form av en flerdimensionell och välgrundad helhetsbild (Patel & Davidsson 2019).

För att uppnå validitet har urval av dokument genomförts med utgångspunkt i relevans och trovärdighet. Relevans återspeglas i beslutet om att undersöka stora aktörer inom den valda sektorn och data som har tydlig koppling till forskningsämnet. Trovärdighet grundar sig på valet av data som bedöms vara tillförlitliga källor. Dessa inkluderar bland annat företagens officiella dokument och myndigheters publiceringar av lagar och standarder. Mer utvecklade redogörelser för datainsamlingens avgränsningar samt val av datamaterial presenteras nedan.

3.2.1 Val av industri

Den insamlade datan för denna studie är från fordonsindustrin i Sverige. Valet grundar sig på industrins stora betydelse för det svenska samhället och miljön. Beslutet om att avgränsa studien till en nationell nivå och en aspekt inom hållbarhet, den ekologiska aspekten, beror på den omfattning av studien som beräknas kunna utföras med den givna tidsramen samt det

faktum att CSRD implementerades relativt nyligen för företag i Sverige, vilket gör dess effekter tämligen okända i dagsläget (FAR 2024).

Enligt standarden för svensk näringsgrensindelning (SNI 2007) definieras fordonsindustrin inom SNI 29 som tillverkning av motorfordon, släpfordon och påhängsvagnar. Industrin består av tre delbranscher: *Motorfordonstillverkning, Karosserier för motorfordon* och *Delar och tillbehör till motorfordon.*

3.2.2 Val av företag

Vid val av företag som skulle undersökas, fanns tre kriterier som behövde uppfyllas. Det första var att aktören skulle tillhöra den svenska fordonsindustrin. Anledningen till detta förklaras i föregående avsnitt *3.2.1 Val av industri*. Nästa kriterium är att aktören är bland de större inom den svenska fordonsindustrin enligt den svenska definitionen i CSRD. Det här kriteriet grundar sig på att större företag kan vara mer representativa då dessa beräknas tillföra ett jämförelsevis betydande bidrag till Sveriges miljö. Deras strategier och beteenden kan därmed vara särskilt relevanta att undersöka för att förstå generella organisatoriska trender och utmaningar. Enligt McCalla-Leacy, Shulman och Threlfall (2022) tenderar större börsnoterade aktörer dessutom att frivilligt upprätta hållbarhetsredovisningar samt publicera större mängd hållbarhetsinformation i jämförelse med mindre börsnoterade och privata företag. Det sista kriteriet är att aktören upprättar en hållbarhetsredovisning då denna ska undersökas i studien.

De valda aktörerna är Volvo Group, Volvo Cars, Scania AB och Autoliv AB. Volvo Group är en global koncern med ursprung i Sverige. De erbjuder transport- och infrastrukturlösningar som bussar, lastbilar, anläggningsmaskiner, marina och industriella drivsystem samt en rad tjänster och finansiering (Volvo Group u.å.). Volvo Cars är en fristående global aktör som, till skillnad från Volvo Group, har sitt fokus på personbilar och SUV:er (Volvo Cars u.å). Scania är en global lastbils- och busstillverkare som även erbjuder tillhörande servicetjänster. Vidare är företaget en ledande leverantör av marin- och industrimotorer (Scania u.å). Autoliv är en global koncern som fokuserar på bilsäkerhetssystem. De tillverkar skyddssystem såsom säkerhetsbälten, krockkuddar och rattar som säljs till fordonstillverkare runt om i världen (Autoliv u.å).

3.2.3 Val av dokument och studiens tidslinje

Studiens utgångspunkt är att undersöka hur det nya CSRD-direktivet påverkar företagens hållbarhetsrapportering. De dokumenten som kommer att undersökas i rapporten är därmed de utvalda företagens års- och hållbarhetsredovisningar, det vill säga, Volvo Group, Volvo Cars, Scania och Autoliv. Framöver syftar även ordet “årsredovisning” på års- och hållbarhetsredovisning.

De är viktigt att notera att CSRD-direktivet ännu inte är obligatoriskt för företag i Sverige, då lagen gäller för årsredovisningar publicerade först år 2026. Därav förväntas inte företagens hållbarhetsredovisningar att följa CSRD till fullo. Däremot är det vanligt för stora företag, likt de valda företagen i denna studie, att ligga i framkant med att anpassa sig till det nya direktivet.

Detta i syfte att förbereda och underlätta för framtida hållbarhetsrapportering, vilket även är en rekommendation från de flesta revisionsbyråer (Nygren & Mannerby 2023). Därav har åren 2022 till 2024 valts för att undersöka om och hur företagen succesivt börjat anpassa sin hållbarhetsrapportering i enlighet med CSRD, trots att direktivet fortfarande är frivilligt.

Vidare används relevanta publiceringar från myndigheter, standardiseringsorgan och branschorganisationer såsom FAR som grund till lagar och standarder. Av dessa läggs ett fokus på specifikt ESRS 1, 2 och E2. Beslutet om att fokusera på dessa standarder grundas i rapportens avgränsning till att analysera företagens föroreningar och dess miljöpåverkan. Standarderna innehåller detaljerade krav på just rapportering av direkta och indirekta utsläpp samt mål, strategier och policys kopplade till miljöfrågor.

Studien analyserar hållbarhetsrapporter publicerade mellan åren 2022 och 2024. Valet av år beror på att de sammanfaller med övergångsperioden från tidigare regelverk till införandet av CSRD. Därigenom möjliggörs en analys samt identifiering av förändringar i rapporteringen över tid och i relation till implementeringen av direktivet.

3.3 Analysmetod

Den valda analysmetoden var en tematisk analys. Det här en metod som går ut på att granska kvalitativ data och identifiera koder inom det, med andra ord, indikationer på intressanta aspekter av materialet som kan vara av relevans för forskningsfrågan. Koderna ska sedan granskas och relateras till varandra med syfte att hitta teman. Dessa teman motsvarar mönster som utgör ett ramverk vid organisering och rapportering av analytiska observationer. Avslutningsvis ska analysen rapporteras utifrån aktuella teman (Riger & Sigurvinsdottir 2015).

Något som utmärker tematisk analys är dess flexibilitet som möjliggör ett brett spektrum av tillämpningar. Flexibiliteten sträcker sig över – utöver teoretisk flexibilitet – forskningsfråga, urvalsstorlek och sammansättning. Metodens förmåga att fånga både explicit och implicit mening bedömdes vara attraktivt för denna studie. Vidare valdes denna metod på grund av det analysunderlag den ger upphov till som möjliggör att realistiska slutsatser dras för att besvara frågeställningen (Clarke & Braun 2017).

Studiens analysmetod kan brytas ner i tre steg. Det första steget är att analysobjekten analyseras utifrån ett kodningssystem. Inom den här processen tilldelas analysobjekten poäng baserat på förekomsten av koderna. Kodningssystemet presenteras mer utförligt under rubriken *3.3.1. Kodningssystem*. Eftersom analysen skedde manuellt, har även en checklista använts för att underlätta navigering inom analysobjekten. Denna checklista består av relevanta begrepp som har använts som sökord och de är främst baserade på studiens kodningssystem. Checklistan illustreras i Tabell 3 i *3.3.2. Checklista*. Vid steg två ska samtliga indikationer granskas och jämföras mellan företag för att teman ska identifieras, då upprepande utfall i förekomsten av koder ger upphov till mönster. Dessa mönster ska i sin tur tolkas i steg tre. Som grund till att hitta mening i mönster, har teorier och tidigare forskning tillämpats samtidigt som studiens syfte har beaktats. Denna analysmetod kan sammanfattas i studiens analysmodell som är konstruerad med syfte att passa en tematisk analys. Denna analysmodell tillämpas vid analys av samtliga analysobjekt, vilket gör bedömningsmaterialet mer precis och jämförbart.

Den här sortens analys kan förvisso leda till att forskningen påverkas av forskarens egen förståelse och erfarenheter, och därmed ge upphov till varierande resultat vid studie av samma fenomen. Dock kan detta bedömas vara en tillgång då ett flertal tolkningar kan leda till en mer nyanserad och omfattande förståelse för det som studeras. På så vis främjas reliabilitet då begreppet vid kvalitativ forskning handlar om att fånga upp de unika aspekterna i en situation. Det här kan leda till variation i svar som betraktas som viktigare än enhetliga utfall. Dock används begreppet reliabilitet sällan av kvalitativa forskare på grund av att dess täta sammankoppling till validitet. Begreppet validitet får istället en mer utvecklad betydelse i kvalitativ forskning (Patel & Davidsson 2019).

3.3.1 Kodningssystem

Studiens kodningssystem har utvecklats deduktivt, vilket innebär att kodningssystemets kategorier fastställdes innan datainsamlingsprocessen (David & Sutton 2016). En av fördelarna med att använda ett kodningssystem är att den underlättar reducering och strukturering av stor mängd data, vilket är aktuellt för denna studie då en omfattande mängd information ska analyseras. Vidare underlättar systemet identifiering av mönster genom att data bryts ner i hanterbara segment. Detta främjar i sin tur jämförelser mellan olika delar av datamaterialet. Ett redovisat kodningssystem bidrar dessutom inte endast till ökad tydlighet och transparens, utan den möjliggör även för läsaren att själv följa analysens genomförande och bedöma dess trovärdighet (Bryman 2018).

I det här fallet konstruerades kategorierna och dess definitioner utifrån standarderna ESRS 1, ESRS 2 och ESRS E2 med syfte att avgränsa datamaterialet som ska analysers och uppnå relevans i studien i enlighet med dess syfte och frågeställning. Mer specifikt baseras kodningssystemets kategorier till stor del på de olika områdena som berörs i ESRS E2, medan standarderna ESRS 1 och ESRS 2 har integrerats i ESRS E2. De givna definitionerna är därmed utformade utifrån kraven som ställs på företag inom respektive standards områden. Studiens kodningssystem illustreras i Tabell 2.

Tabell 2 *Kodningssystem*

Kod	Kategori	Definition
1	Förorening av luft, vatten och mark	Företaget ska redovisa utsläpp av föroreningar från den egna verksamheten samt användning och generering av mikroplaster. Redovisade ämnen ska konsolideras för anläggningar där utsläppen överskrider relevanta tröskelvärden. Mängder ska uttryckas med viktmått och beskrivningar av mätmetoder, datainsamlingsmetoder och mängdens förändringar över tid ska redovisas. En metodhierarki ska tillämpas vid kvantifiering, där direkt mätning prioriteras före uppskattningar. Vid förekomst av uppskattningar ska skäl och osäkerhetsgrad redovisas. Upplysningar kan grundas på befintlig data och ytterligare information kan redogöras i enlighet med BAT-standarder (ESRS E2-4).
2	Ämnen som ger upphov till betänkligheter	Företaget ska redogöra för deras produktion, användning, distribution, försäljning och import/export av ämnen som ger upphov till betänkligheter i enskilda ämnen, i blandningar eller i produkter. Informationen ska återspegla

		dessa ämnens inverkan på miljö och hälsa samt de möjligheter och risker ämnena orsakar. Upplysningarna ska innefatta mängder uttryckta med viktmått och fördelas i huvudsakliga faroklasser. Ämnen som ger upphov till stora betänkligheter ska redovisas separat (ESRS E2-5).
3	Beskrivning av arbetsgången	Företaget ska redogöra sin arbetsgång för att identifiera och bedöma väsentliga konsekvenser, möjligheter och risker avseende föroreningar i den egna verksamheten och värdekedjan både uppströms och nedströms. Det inkluderar huruvida samråd med berörda samhällen har förekommit, hur screening av affärsverksamheten och verksamhetsställen har genomförts, samt vilka antaganden, metoder och verktyg som tillämpats. Bedömning av väsentlighet ska utgå från LEAP-strategin och redovisning av utfallet ska även inkludera en förteckning över platser och affärsverksamheter där föroreningar är ett väsentligt problem (ESRS 2).
4	Policys relaterade till förorening	Företaget ska beskriva sina policys och strategier för att hantera väsentliga konsekvenser, möjligheter och risker kopplade till föroreningar i både företagets verksamhet och värdekedja. Policyn ska behandla relevanta områden som kontroll och förebyggande av föroreningar, utfasning och hantering av ämnen som ger upphov till betänkligheter, samt förebyggande rutiner för incidenter. Vidare ska företaget ange de ämnen eller föroreningar som policyerna omfattar och eventuellt koppla åtgärderna till EU:s handlingsplan för nollförorening (ESRS E2-1).
5	Åtgärder och resurser relaterade till förorening	Företaget ska redogöra deras vidtagna eller planerade åtgärder för att hantera väsentliga frågor relaterade till föroreningar, samt de resurser som anslagits för åtgärderna. Informationen ska förtydliga hur företaget tillämpar sina policys i praktiken och hur det arbetar för att uppnå målen i policyerna. Vidare ska specificering av resurser och åtgärder göras i enlighet med en begränsningshierarki av förebyggande, minimering och återställning. Samtlig redovisad information ska överensstämma med kraven i ESRS 2 MDR-A (ESRS E2-2).
6	Mål relaterade till förorening	Företaget ska redovisa sina mål inom föroreningsrelaterade frågor med syfte att tydliggöra hur målen stödjer företagets policys och hantering av väsentliga konsekvenser, möjligheter och risker. Redogörelsen ska följa ESRS 2 MDR-T och inkludera huruvida målen är lagstadgade eller frivilliga samt vilken sorts förorening som målen berör. Företaget kan även uppge om vetenskapligt erkända metoder och ekologiska trösklar har beaktats vid framtagning av målen, samt den interna fördelningen av trösklarna (ESRS E2-3).
7	Förväntade finansiella effekter	Företaget ska redovisa förväntade finansiella effekter på kort, medellång och lång sikt av väsentliga möjligheter och risker relaterade till föroreningar. Upplysningar ska i första hand omfatta kvantitativa bedömningar av effekterna men om det inte är möjligt är kvalitativa bedömningar tillämpliga. Vidare ska upplysningarna inkludera osäkerheter, antaganden och tidshorisonter. Utöver detta ska företaget redovisa andelen nettointäkter från tjänster/produkter som innehåller ämnen som ger upphov till betänkligheter, drift- och investeringskostnader relaterade till incidenter, miljöskydd och sanering inklusive kostnadernas villkor, samt väsentliga incidenter och dess påverkan på miljö och företagets ekonomi (ESRS E2-6).
8	Dubbel väsentlighet	Företaget ska bedöma och rapportera hållbarhetsfrågor utifrån inverkans- och finansiell väsentlighet. Bedömningen ska utgå från en analys av konsekvenser, möjligheter och risker, samt beakta påverkade intressenter och användare av hållbarhetsinformationen. En väsentlig hållbarhetsfråga har antingen betydande effekter på miljö eller människor, eller finansiell påverkan på företag, och de ska redovisas i enlighet med relevanta tematiska och sektorspecifika standarder. Om en fråga inte anses vara väsentlig ska detta motiveras. Rapporteringen kan eventuellt fördelas utifrån land eller

		plats för att öka tydligheten. Även risker och negativa effekter som uppstår som följd av åtgärder relaterade till hållbarhet samt hur dessa hanteras ska rapporteras (ESRS 1).

Tillämpningen av kodningssystemet går ut på att respektive års- och hållbarhetsredovisning ska bli tilldelade poäng baserat på förekomsten av respektive kod. Poängskalan är från 0 till 2 och det maximala poänget som en redovisning kan få är 16 poäng. Poänget 0 representerar *Ej förekommande* och tilldelas när definitionen tillhörande koden i fråga inte har uppfyllts överhuvudtaget, det vill säga, ingen av kraven i definitionen berörs. Vidare motsvarar poänget 1 *Delvis förekommande* och tilldelas antingen när områdena som definitionen sätter krav på kommer på tal i redovisningen men som inte har utvecklats till den grad som definitionen efterfrågar, eller när obligatoriska områden berörs och redogörs i enlighet med definitionen men att samtliga områden inte behandlas. Slutligen är det sista möjliga poänget 2 och motsvarar *Förekommande*. Det innebär att samtliga obligatoriska områden inom definitionen behandlas och redogörs utförligt i enlighet med kodens definition. Kraven inom definitionerna kan identifieras genom att ordet "ska" förekommer.

3.3.2 Checklista

Tabell 3 innehåller relevanta begrepp kopplade till studiens koder och kategorier. De listade sökorden har använts för att underlätta navigering i och identifieringen av information i årsredovisningar. Checklistan utgår huvudsakligen från kodningssystemet som är utvecklad utifrån studiens syfte och för att undersöka de specifika ESRS-standarderna; ESRS 1, 2 samt E2.

Tabell 3 *Checklista*

Koppling till kod & kategori		Begrepp / sökord
1	Förorening av luft, vatten och mark	Förorening
		Tröskelvärde
		Mikroplast
		Uppskattning
		Osäkerhetsgrad
2	Ämnen som ger upphov till betänkligheter	Betänkligheter
		Blandning
		Ton
		Kilo/kg
		Faroklass
3	Beskrivning av arbetsgången	Intressent
		Screening
		Metod
		Antagande
		Affärsverksamheter
		Policy

4	Policys relaterade till förorening	Värdekedja
		Kontroll
		Utfasning
		EU
5	Åtgärder och resurser relaterade till förorening	Åtgärd
		Resurs
		Förebygga
		Minimering
		Återställning
6	Mål relaterade till förorening	Hantering
		Lagstadgad
		Frivillig
		Vetenskaplig
		Trösklar
7	Förväntade finansiella effekter	Finansiella effekter
		Incident
		Tid
		Sanering
		Miljöskydd
8	Dubbel väsentlighet	Dubbel väsentlighet
		Väsentlighetsbedömning
		Väsentlighet
		Finansiell
		Inverkan

3.4 Begränsningar

Med syfte att uppnå validitet, togs beslutet att undersöka valda företags officiella års- och hållbarhetsredovisningar. Däremot kan företag ha incitament att manipulera informationen i årsredovisningarna med syfte att uppnå ett visst intryck av företaget. Detta medför en begränsning i form av en icke-rättvisande bild av företags hållbarhetsredovisningar som hämmar objektiviteten och i sin tur tolkningars trovärdighet. Tanken är att aktuella lagar och standarder ska förhindra detta från att hända men sådana fall kan fortfarande förekomma (Marton et al. 2023). Därmed har extra tyngd lagts på att ha en kritisk inställning vid granskning av dokument för att undvika vilseledande information.

Vidare förekommer en begränsning i poängskalan som används inom kodningssystemet. Poäng 1 riskerar nämligen att ge en för förenklad bild över läget då det inte förtydligar i vilken grad som koder delvis förekommer. Alltså har poäng 1 stort spelrum, vilket kan göra analysen otydlig och i vissa fall missvisande. Men trots begränsningen har den valda poängskalan tillämpats på grund av att den är lätthanterlig. Denna begränsning har således kontrats med utvecklade redogörelser i analysen som förtydligar och förklarar bedömningar.

4. Empiri & Analys

I detta kapitel presenteras analyser och bedömningar av samtliga företags års- och hållbarhetsredovisningar under perioden 2022 till 2024. Analyserna har upprättats utifrån ett kodningssystem, tidigare forskning och de vetenskapliga teorierna; legitimitet och institutionell.

4.1 Analys utifrån kodningssystem

4.1.1 Volvo Group

Kod 1, föroreningar av luft, vatten och mark ska redovisas i hållbarhetsredovisningen. I Volvo Groups 2024 års- och hållbarhetsredovisning presenteras ett avsnitt benämnt "Föroreningar" under kapitlet om hållbarhetsförklaringar. Jämfört med år 2023 och 2022 är det ett nytt avsnitt som lagts till. I avsnittet redogör Volvo Group främst om luftföroreningar och föroreningar relaterat till avgasutsläpp. I en jämförelse med år 2023 förekommer det information om föroreningar relaterade till luft och även vatten, vilket inte nämns mycket om i 2024s årsredovisning. Vidare har även uppskattningar kommit på tal, särskilt inom beräkning av växthusgasutsläpp. För år 2022 redovisar Volvo Group luftföroreningar i form av avgasutsläpp. En utvecklad redogörelse för osäkerhetsgraden förekommer inte för något av åren. Detsamma gäller för redovisningen av användning och generering av mikroplaster.

Enligt **kod 2** ska rapporten redovisa **ämnen som ger upphov till betänkligheter**. I företagets årsredovisning brister det delvis i enlighet med koden under de alla tre åren. Ingen redovisning av viktmått på mängder samt faroklasser gällande ämnena förekommer. I år 2024s redovisning förklarar Volvokoncernen att de har en utfasningsplan för ämnena, däremot uppkommer inget om deras produktion, distribution, försäljning eller import och export av ämnena. Detsamma gäller för resterande år. Dock redogörs en tydlig redovisning av ämnenas risker, miljö- och hälsoeffekter samt hanteringen av vissa ämnen i samtliga årsredovisningar.

Vidare har rapporterna blivit tillsatt delvis förekommande inom **kod 3**s definition **(Beskrivning av arbetsgången)** för samtliga år. Beskrivningen av arbetsgången för att identifiera och bedöma väsentliga konsekvenser, möjligheter och risker avseende föroreningar förekommer delvis i rapporterna då det förklaras övergripande. Däremot saknas redovisning av en förteckning över platser och affärsverksamheter där föroreningar är ett väsentligt problem för samtliga årsredovisningar.

I samtliga hållbarhetsredovisningar redogör Volvo Group att deras policys har utvecklats med beaktande till all lagstiftning och alla myndighetskrav och interna standarder. Det inkluderar krav avseende utsläpp, säkerhet, skydd, farliga material och komponenter samt buller. Deras miljöpolicy, i enlighet med **kod 4 (Policys relaterade till förorening)**, sätter dessutom riktningen för koncernens väsentliga miljöfrågor, inklusive luftföroreningar. Miljöpolicyn kompletteras ytterligare av ett mer detaljerat styrdokument som inkluderar koncernens strategi för att uppnå nettonollutsläpp av växthusgaser i deras värdekedja. Dock förekommer bristande information i deras policys för årsredovisningen utgett år 2024 när det gäller risker, möjligheter och konsekvenser, samt förebyggandet och begränsningar av miljöföroreningar. För år 2023

beskrivs strategierna, riskerna, samt möjligheterna i förhållande till föroreningar utförligt. År 2022s årsredovisning saknas en tydlig beskrivning av miljöpolicy och dess tillämpning genom hela värdekedjan specifikt för föroreningar. Ingen koppling till EU:s handlingsplan för nollförorening förekommer för något av åren.

Kod 5 handlar om de miljöförorenade **åtgärder som genomförts och de resurser som använts** vid genomförandet. De framgår i årsredovisningarna, i enlighet med koden, att betydande resurser i form av bland annat kostnader till forskning och utveckling (FoU) har använts för att minska utsläppen från förbränningsmotorerna under åren. I samband med minskade utsläpp arbetar Volvokoncernen med att förhindra eventuella utsläpp och beskriva deras mätvärden samt begränsningshierarki för samtliga år. Däremot saknas en tydlig specificering kring föroreningshantering för åren 2023 och 2022. Ingen referens till ESRS 2 MDR-A har angivits i rapporterna, men informationen överensstämmer med kraven i standarden.

Avseende **kod 6 (Mål relaterade till förorening)** har Volvo Group för samtliga år som undersöks, satt vetenskapliga klimatmål som är anpassade till det som anses vara nödvändigt för att uppnå en global uppvärmning på max 1.5 grader Celsius enligt klimatvetenskapen. Dessutom hänvisar dem till att ha använt Science Based Targets (SBTi) som den vetenskapliga metoden för målframtagning. Målen 2024 är huvudsakligen lagstadgade och redogörelsen för de i redovisningen har följt ESRS 2 MDR-T. Målsättningen för 2023 och 2022 är däremot mer bristfylld och likaså efterlevnaden av MDR-T, varpå efterlevnaden är högre för 2023 än för 2022.

Vad gäller **kod 7** som berör **förväntade finansiella effekter** av väsentliga föroreningsrelaterade risker och möjligheter, saknar samtliga undersökta rapporter redovisning av de förväntade finansiella effekterna på kort, medellång och lång sikt samt ytterligare krav inom kodens definition.

Vad gäller **kod 8 (Dubbel väsentlighet)** har Volvo Group tillämpat principen dubbel väsentlighet som grund för bedömning av hållbarhetsfrågor under alla år. Mer specifikt har redovisningarna av inverkansväsentlighet visat på en ökad efterlevnad av ESRS med tiden. Vad gäller finansiell väsentlighet har hållbarhetsinformationen under samtliga år anpassats till finansiellt beslutsfattande genom att bedömningen har anpassats till ett bredare och mer framtidsinriktat sannolikhets- och riskperspektiv, osäkerhet samt framtidsprognoser. Volvo Group har dock inte lämnat tydliga uppgifter om vissa frågor bedöms vara icke-väsentliga i någon av redovisningarna, vilket medför ett behov av förbättring i transparens och dokumentation. I koncernens hållbarhetsredovisning 2024 och 2022 har de även identifierat ett flertal potentiella risker som ett resultat av deras hållbarhetsrelaterade åtgärder. Däremot redogörs riskerna i endast allmänna termer. För år 2024 saknas detaljer kring riskhanteringens struktur i praktiken samt åtgärder som vidtas för att mildra riskerna, medan för år 2022 redogörs åtgärder som kompetensomställning och teknisk diversifiering. Till skillnad från de andra åren lämnas endast indikationer på sekundära konsekvenser i hållbarhetsredovisningen 2023. Slutligen har informationen i hållbarhetsrapporten från 2024 fördelats med hänsyn till koncernens konsolidering av data varpå en del av datan konsoliderats per affärsområde, per division och per geografisk plats, och den andra delen av datan konsolideras per land innan konsolidering på koncernnivå. Denna uppdelning är ett resultat av förbättring genom åren.

Nedan återfinns Diagram 1 som illustrerar bedömningen av respektive kod för Volvo Groups hållbarhetsredovisning med utgångspunkt i kodningssystemet. Volvo Groups har erhållit sammanlagt 9 poäng för år 2024 och 7 poäng för både år 2023 och 2022. Ser man till utfallet av givna poäng verkar koncernen ha varit relativt konsekvent i dess efterlevnad av kodningssystemet då samma poäng har tilldelats för samtliga år inom nästan alla koder. En förbättring går dock att avläsa i kod 5 och 6 där Volvo Group uppnådde 2 poäng under 2024, vilket är en ökning från föregående år.

Diagram 1 *Volvo Groups erhållna poäng för respektive kod och år*

4.1.2 Volvo Cars

I enlighet med **kod 1 (Förorening av luft, vatten och mark)** har Volvo Cars redovisat i sin årsredovisning för 2024 föroreningar relaterade till luft, vatten och mark, inklusive inverkan och uppföljning av dessa. För 2023 redovisades endast luftföroreningar och för 2022 redovisades både luft och vatten. Dock nämndes inte mikroplaster i någon av årsredovisningarna. Vidare har emissionsfaktorer, direkta aktivitetsdata och modeller tillämpats som metoder för mätning och datainsamling under samtliga år. Detsamma gäller för redogörelse för uppskattningar och brist på redovisad osäkerhetsgrad. En metodhierarki har inte heller explicit redogjorts för i samtliga rapporter.

Vad gäller **kod 2** som handlar om **ämnen som inger betänkligheter**, har redovisningen varit relativt lik mellan åren. Däribland har samtliga år redovisat ämnen som inger betänkligheter samt tillhörande identifierings- och hanteringssystem, men detaljgraden är högst för år 2024. I samtliga rapporter återfinns även frånvaro av uppdelning i huvudsakliga faroklasser och kvantitativa uppgifter, alltså har mängder utsläpp inte uttryckts med viktmått. En skillnad förkommer däremot i hantering av ämnen som inger mycket stora betänkligheter. I 2024 årsredovisning behandlades dessa ämnen omfattande och tydligt separerat från ämnen som inger betänkligheter. För år 2023 benämns dessa ämnen också i redovisningen men

informationen presenteras inte separat. Hållbarhetsinformationen avseende år 2022 brister helt i distinktion och särskiljning.

Volvo Cars har för 2023 och 2024 redovisat att arbetsprocessen för att identifiera och bedöma väsentliga föroreningsrelaterade hållbarhetsfrågor omfattar tillämpning av principen dubbel väsentlighet i enlighet med **kod 3 (Beskrivning av arbetsgången)**. För år 2022 har Volvo Cars istället utfört en annorlunda väsentlighetsanalys som inte uppfyller definitionen i kod 3, men i samma årsredovisning förklarar de att en ny väsentlighetsanalys som följer bland annat CSRD skulle utföras under 2023. Under hela perioden har indikationer på LEAP-strategin lämnats i redovisningarna med en stigande mängd detaljer från 2022 till 2024. Dock fattas en systematisk redovisning av LEAP-faserna med explicit koppling till föroreningsfrågor under samtliga år. Vidare förekommer ingen förteckning över affärsverksamheter och platser med väsentlig föroreningsinverkan i någon av årsredovisningarna.

Volvo Cars årsredovisning för 2024 har i enlighet med **kod 4 (Policys relaterade till föroreningar)** framfört en tydlig strategi för förebyggande och begränsning av utsläpp i både hela värdekedjan och verksamheten, varpå policyramverket omfattar systematisk hantering av ämnen som ger upphov till betänkligheter och mycket stora betänkligheter, kontroll av föroreningar samt globala rapporteringssystem och riskbedömningar som förebygger incidenter och hanterar korrigerande åtgärder. Policyerna är även ämnesspecifika och integrerade i interna standarder samtidigt som företagets verksamhet är anpassat till EU-taxonomin. Ett nästan lika tydligt policyramverk presenterades i årsredovisningen för 2023 och 2022 där skillnaden är att formella policys som behandlar specifikt föroreningar inte framgår och policys för kontroll samt incidentförebyggande endast indikeras på implicit.

Vidare till **kod 5** som handlar om föroreningsrelaterade **åtgärder och resurser**. Under hela perioden har åtgärder för att hantera väsentliga föroreningsrelaterade frågor redovisats utförligt, varpå redovisningen genomgick en förbättring genom åren. Däremot har plats- och sektorspecifika strategier för föroreningar inte redovisats under något av åren. Åtgärderna under 2024 och 2023 har även beskrivits enligt en begränsningshierarki. Under samma år har indikationer på resurser framförts men det råder en avsaknad av kvantifiering. För 2022 redovisas istället inga resurser som är direkt kopplade till föroreningsreducerande åtgärder.

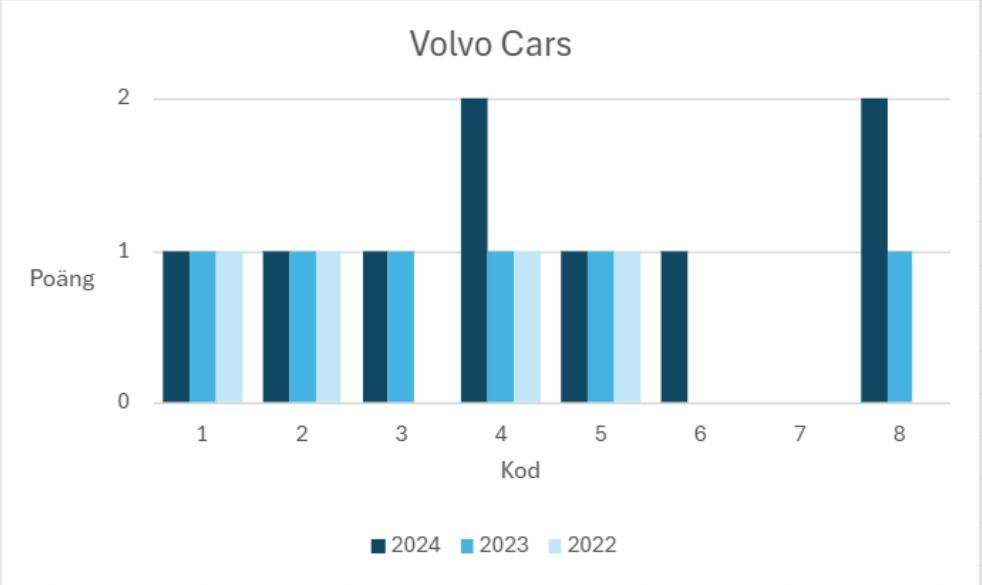
I enlighet med **kod 6** ska Volvo Cars redovisa sina **mål inom föroreningsrelaterade frågor** i syfte att förklara hur de stödjer i policys. Under åren 2022 till 2024 har de redovisat sina mål och ambitioner för att minska miljöföroreningar och CO_2-utsläpp, samt hur de ska gå tillväga. I samtliga redovisningar hänvisar dem till SBTi som den vetenskapliga metoden för målframtagning. Målen som redovisas 2024 stödjer företagets policys och hantering av väsentliga påverkan, möjligheter och risker. Vidare beskrivs att verksamheten följer lokal lagstiftning och vägleds av globala policyer för att hantera risker relaterade till föroreningar. Målbeskrivningen följer ESRS 2 MDR-T i stora drag. För 2023 och 2022 är det däremot tvärtom då det saknas redovisning i syfte till att stödja företagets policys och hantering av konsekvenser, möjligheter och risker relaterade till föroreningar. Ingen information om huruvida målen är lagstadgade eller frivilliga förekommer i någon av rapporterna.

Kod 7 handlar om de **förväntade finansiella effekterna** till följd av väsentliga möjligheter och risker relaterade till föroreningar. I 2024, 2023 och 2022 saknas redovisning av denna kod och dess kategori samt definition.

Dubbel väsentlighet, kod 8 förekommer mer och mer i Volvo Cars årsredovisning från 2022 till 2024, vilket ligger till grund i bedömningen av tilldelade kodningspoäng. Företaget bedömer och rapporterar hållbarhetsfrågor utifrån både dess inverkans- och finansiella väsentlighet i samtliga årsredovisningar, men informationen beskrivs inte utförligt. I 2024 förhåller företaget sig till väsentliga frågor och dess påverkan på människor, miljöer och ekonomier. Det beskrivs att de identifierar finansiella risker och möjligheter kopplade till hållbarhetsområden. Jämfört med föregående år (2023) förekommer dock mindre information kring dubbel väsentlighet och dess påverkan. I årsredovisningen från 2022 förekommer ingen information alls kring dubbel väsentlighet.

Enligt Diagram 2 har Volvo Cars under år 2024, 2023 och 2022 erhållit sammanlagt 9, 6 och 4 poäng vardera utifrån kodningssystemet. Stigningen i de totala poängen genom åren indikerar på en förbättring i företagets hållbarhetsredovisning vilket även reflekteras i diagrammet. Dessa förbättringar är särskilt tydliga i koderna 3, 4, 6 och 8, varpå företaget började med 0 poäng under den undersökta perioden i kod 3, 6 och 8. Utvecklingen inom kod 8 är särskilt intressant då det tilldelade poänget har stigit varje år.

Diagram 2 *Volvo Cars erhållna poäng för respektive kod och år*



4.1.3 Scania AB

Scania har, i enlighet med **kod 1 (Förorening av luft, vatten och mark)**, under hela den undersökta perioden behandlat föroreningar ingående i dess årsredovisningar, där både vatten- och luftföroreningar berördes år 2024 och endast luftföroreningar behandlades under resterande år. För samtliga år har även mängder uttryckts med viktmått och förändringar över tid presenterats. Dock är det endast under 2024 som mikroplaster kommer på tal men Scania

redogör att dessa inte motsvarar en väsentlig förorening från den egna verksamheten, utan de hänförs istället till värdekedjan nedströms. Scania förklarar vidare att detta område ska undersökas närmare i framtiden. Vidare saknar samtliga årsredovisningar tydliga upplysningar om metoder och datainsamlingsprocesser i enlighet med koden. Detsamma gäller metodhieraki.

Scanias redovisning av **ämnen som ger upphov till betänkligheter** som berörs i **kod 2**, har till stor del varit bristfällig under 2022. Företaget har presenterat övergripande information om substitutionsarbete och regelefterlevnad relaterade till farliga ämnen men det saknas uttryckliga upplysningar och efterlevnad av kraven som koden omfattar. Redovisningen har dock successivt förbättrats med tiden då detaljer i redovisning av ämnena har ökat genom åren. Det omfattar redovisning av självaste ämnen som inger betänkligheter och dess uppkomst samt hantering. Men under 2024 har Scania även, till skillnad från övriga år, börjat särskilja ämnen som ger upphov till mycket stora betänkligheter. Dock råder brister i mängder uttryckta med viktmått och uppdelning i faroklasser under samtliga år.

Vad gäller **kod 3 (Beskrivning av arbetsgången)** har Scania för 2024 redovisat sin arbetsgång i stor utsträckning enligt koden. För att koden ska anses vara fullt förekommande, hade företaget behövt redovisa en förteckning över platser och affärsverksamheter där föroreningar utgör ett väsentligt problem. Samma förteckning saknas i årsredovisningarna för år 2023 och 2022. Däremot är LEAP-strategin och screening förekommande men bristfälliga i de två tidigare åren (2023 och 2022). Under samma år har metoder och verktyg redovisats men det råder ingen redogörelse för dess direkta koppling till föroreningar. Detsamma gäller för samråd med berörda samhällen som utförs genom dialoger med intressenter.

Vad gäller **policys relaterade till föroreningar** har Scanias årsredovisning för 2024 uppfyllt definitionen för **kod 4**. Även årsredovisningarna för 2023 och 2022 har redovisat miljöpolicys och ett miljöledningssystem som är ISO 14001-certifierat. Dessa omfattar förebyggande och kontroll av föroreningar, utfasning av ämnen som inger betänkligheter samt förebyggande och hantering av incidenter, dock utan specifikt angivna föroreningar och ämnen. För båda åren uttrycks även en vag koppling till EU:s plan för nollförorening.

Redovisningen av **åtgärder och resurser** relaterade till föroreningar**, kod 5**, är både delvis och fullt förekommande i Scanias årsredovisningar. Scania redogör i år 2024 och 2023 för tillämpade åtgärder och förbrukade resurser i hanteringen av föroreningar. Detta inkluderar även information om hur de tillämpar sina policys i praktiken samt hur de uppnår målen i enlighet med begränsningshierarkin. Samtlig information som redovisas för 2024 och 2023 överensstämmer med ESRS 2 MDR-A. Dock saknas det en stor del information om konkreta åtgärder och tillämpningen av policys i praktiken vad gäller föroreningar i år 2022. Endast begränsad information finns tillgänglig, främst relaterad till luftföroreningar, och dessa åtgärder redovisas övergripligt.

Scania redovisar sina **mål inom föroreningsrelaterade frågor** för år 2024, 2023 och 2022, enligt **kod 6**. Målen för 2024 och 2023 har en tydlig koppling mellan företagets policys och riskhantering, men kopplingen avviker en del i 2022. Det tydliga målet för företaget är att alltid sträva efter minsta möjliga användning av material och ämnen. För alla åren förklaras inte om målen är lagstadgade eller frivilliga. I 2024 redogör de istället att de tillämpar lagstiftning på

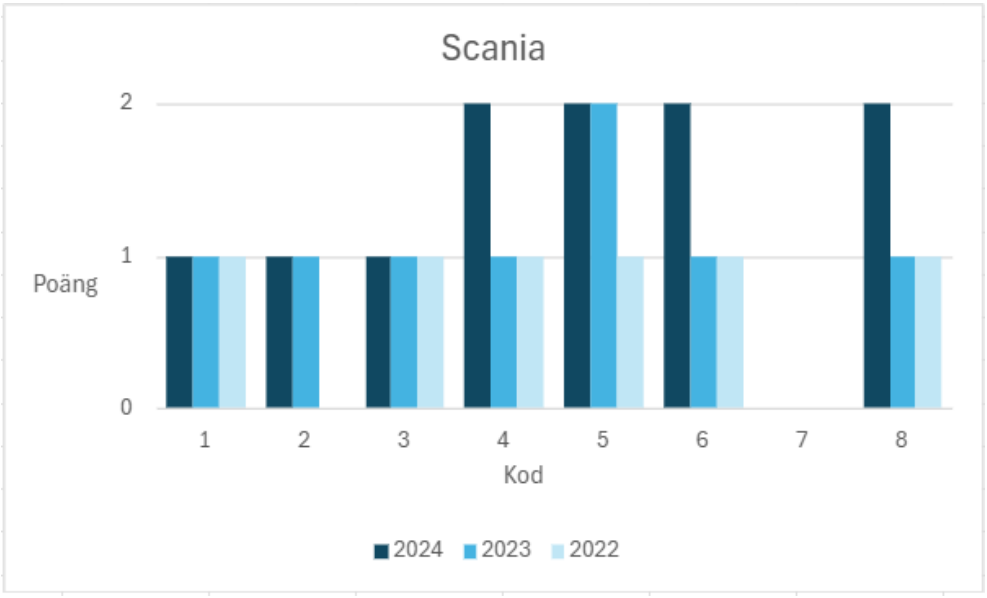
global, europeisk och nationell nivå med obligatoriska standarder och rutiner. Under samtliga år uppger Scania att de använder den vetenskapliga metoden SBTi. De tar även beaktning till tröskelvärden vid framtagning av målen för år 2024.

Kod 7, förväntade finansiella effekter relaterade till föroreningar**,** redovisas det inget om för Scania i åren 2024, 2023 och 2022.

Kod 8 dubbel väsentlighet, år 2024 rapporterar och bedömer Scania sina hållbarhetsfrågor utifrån en dubbel väsentlighetsanalys. Rapporten inkluderar en egen del av ämnet och utifrån inverkans- och finansiell väsentlighet. 2024 redovisar och hänvisar till ESRS-standarderna och tar hänsyn till möjligheter och risker, samt de negativa effekterna som uppstår. Det är en stor skillnad mellan 2024 och rapporterna från 2023 och 2022 som liknar varandra. I 2024 är avsnittet om dubbel väsentlighet en helt ny del i redovisningen för Scania. Under tidigare år (2023 och 2022) redovisades inte en egen del för dubbel väsentlighet. Det benämndes istället i bolagsstyrningen och förvaltningsberättelsen. Ämnet förklaras relativt kort och i ett brett spektrum, där de integreras i alla deras delar inom hållbarhetsredovisningen. Exempel på detta är inköp som relateras till den finansiella väsentligheten. Det resulterar i att dubbel väsentlighet har ökat genom åren i redovisningarna för Scania.

Scanias bedömning utifrån kodningssystemet sammanfattas i Diagram 3. Denna visar att företaget har erhållit sammanlagt 11 poäng för år 2024, 8 poäng för 2023 och 6 poäng för 2022. Vidare illustrerar diagrammet en tydlig förbättring då Scanias senaste årsredovisning har uppnått bedömningen "förekommande" i ett flertal koder. Även en förbättring i kod 2 går att tyda då företaget gick från 0 poäng i 2022 till 1 poäng i 2023. Men i övrigt förblir bedömningen konsekvent mellan åren.

Diagram 3 *Scanias erhållna poäng för respektive kod och år*



4.1.4 Autoliv AB

Enligt **kod 1** ska företaget redovisa sina **utsläpp av föroreningar** från den egna verksamheten samt användning av mikroplaster. I samtliga redovisningar följer Autoliv GHG-protokollet för luftföroreningar. Det innebär att rapporteringen följer redovisningsstandarden av växthusgaser. Utsläppen har uttryckts med viktmått och beskrivning av mätmetoder, datainsamlingsmetoder och förändringar över tid har förekommit. Det som inte förekommer för samtliga år är redovisningen av användning och generering av mikroplaster.

Kod 2 omfattar redovisning av **ämnen som ger upphov till betänkligheter**. Många likheter dras mellan årsredovisningen för 2024 och 2023, där de nämner kort om ämnena och hur dem utesluts från värdekedjan. Däremot uppkommer ingen information kring ämnens inverkan på miljö och hälsa samt möjligheterna och riskerna som ämnena orsakar. Ingen upplysning om eventuella viktmått och faroklasser uppges heller. I 2022 förklarar Autoliv endast att de undviker ämnen som ger upphov till betänkligheter, ingen utförlig information ges.

Vad gäller **kod 3 (Beskrivning av arbetsgång)** har Autoliv uppfyllt vissa delar under 2024 och 2023. Under 2022 var redovisningen helt bristfällig. I både 2024 och 2023 redogör Autoliv en tydlig arbetsgång avseende föroreningar i verksamheten och i värdekedjan. Redogörelsen inkluderar av materialitetsanalys, workshops och ESG. Företaget verkar även delvis tillämpa LEAP-strategin i sina bedömningar. Däremot saknas information kring förekommandet av samråd med berörda samhällen och screening, samt en förteckning över relevanta platser och affärsverksamheter.

Gällande **kod 4, policy relaterade till förorening**, redovisar samtliga redovisningar likadant mellan åren 2024 och 2022. Företaget beskriver sina policys och strategier övergripande för att hantera konsekvenser, möjligheter och risker kopplade till utsläpp. Ingen specifik koppling till EU:s nollföroreningsplan ges eller ämnen som policyerna omfattar.

I enlighet med **kod 5** ska Autoliv redovisa vidtagna **åtgärder och resurser** för hanteringen av frågor relaterade till föroreningar. I 2024 redovisar företaget övergripande om åtgärder och resurser som exempelvis Green Factory Program och PFAS. För år 2023 och 2022 redovisar de endast om åtgärderna som tagits för att hantera föroreningar. Däremot framgår det inte detaljerad information om hur företaget tillämpar sina policys i praktiken eller hur de uppnår målen i något av åren. De redovisar inte heller någon specialisering av resurser och åtgärder i enlighet med någon begränsningshierarki. Dock följer den redovisade informationen kraven i ESRS 2 MDR-A.

Kod 6 redogör för **mål relaterade till föroreningar**. Vad gäller Autoliv har de under de tre åren redovisat miljömål som är fastställda enligt den vetenskapliga metoden SBTi, men utan direkt koppling till föroreningar. Därmed återfinns endast koppling mellan de övergripande klimatmålen och policys, samt hantering av väsentliga hållbarhetsfrågor. På grund av samma anledning är efterlevnaden av MDR-T även endast delvis. Autoliv presenterar inte heller en distinktion mellan lagstadgade och frivilliga mål.

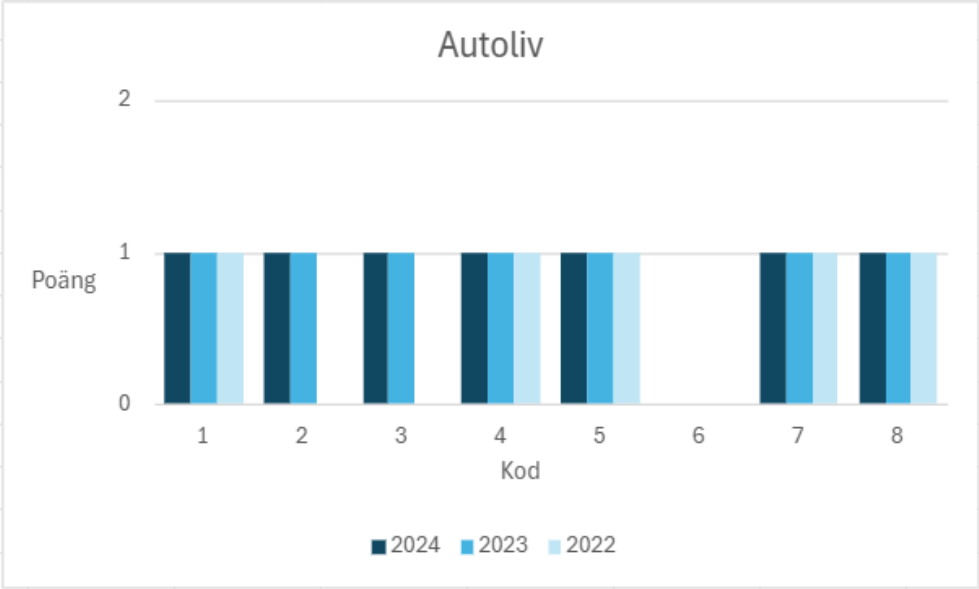
Till skillnad från övriga företag, har Autoliv berört kod **7 (Förväntade finansiella effekter)** men den givna informationen är begränsad. Till att börja med har samtliga årsredovisningar presenterat klimatrelaterade risker och möjligheter men det är endast under 2024 som de

finansiella effekterna har relaterats till specifikt föroreningar. Dock har effekterna inte uttryckts i monetära termer under någon av åren. Vidare har samtliga år redovisat tidshorisonter och tillämpat klimatscenarier för att identifiera och resonera antaganden och osäkerheter. Under 2023 kopplades dessa särskilt till luftföroreningar. I årsredovisningen för år 2022 förekom varken redogörelse för väsentliga miljöincidenter med ekonomisk inverkan, kostnader för dessa incidenter och sanering, samt andelen nettointäkter som är relaterade till ämnen som inger betänkligheter. Detta gäller även för år 2023 och 2024, med undantag i kostnader relaterade till sanering och incidenter under åren då Autoliv redovisade noll signifikanta spill.

Enligt **kod 8** ska företag tillämpa och redovisa utifrån principen **dubbel väsentlighet**. Autoliv har under hela perioden redovisat en väsentlighetsbedömning med utgångspunkt i principen dubbel väsentlighet och engagemang av intressenter genom bland annat workshops, kunddialoger och medarbetarenkäter. I samtliga årsredovisningar framgår det inte heller vilka hållbarhetsområden som anses vara icke-väsentliga och varför. Även eventuell fördelning utifrån plats och land förekommer inte. Vad gäller negativa konsekvenser och risker från företagets hållbarhetsåtgärder har de redogjorts utförligt för 2024, men för år 2023 och 2022 har risker och konsekvenser redovisats utan en direkt koppling till företagets åtgärder.

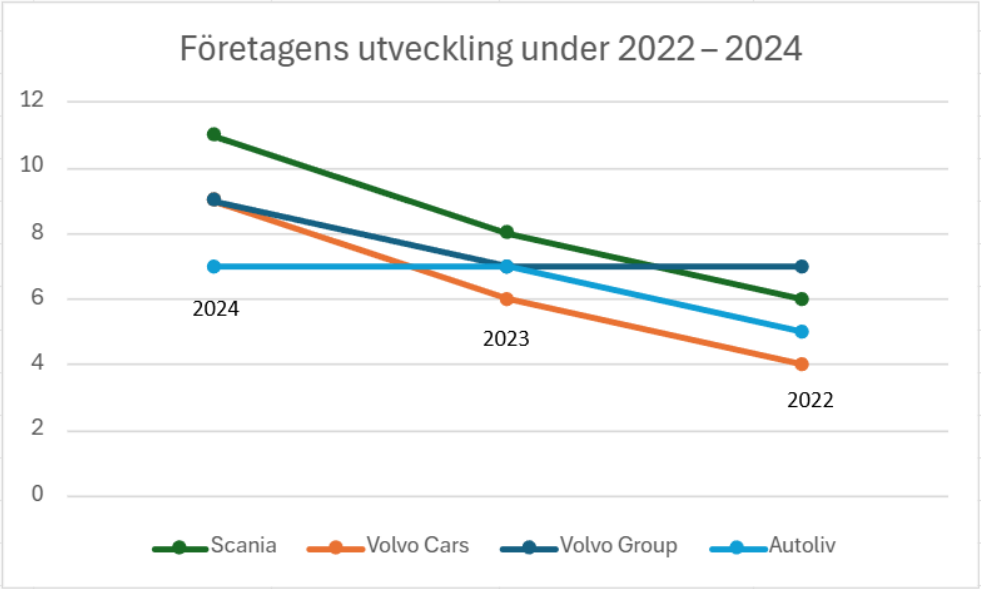
Under nästan alla år har Autolivs bedömning utifrån kodningssystemet varit densamma i koderna, vilket går att avläsa i Diagram 4. För både år 2024 och 2023 fick företaget sammanlagt 7 poäng och för 2022 fick de 5 poäng. Det innebär dock inte att Autolivs hållbarhetsredovisning inte har genomgått förbättringar. Företaget har nämligen gjort förbättringar men inte till den grad att tilldelade poäng ökar. Detta gäller dock inte för kod 2 och 3 som båda gick från 0 poäng i 2022 till 1 poäng i 2023 och framåt.

Diagram 4 *Autolivs erhållna poäng för respektive kod och år*



4.1.5 Jämförelse mellan företagen

Diagram 5 *Totala poäng för samtliga företagen respektive år (2022 – 2024)*



I Diagram 5 presenteras utveckling av det totala antalet poäng som företagen erhållit under år 2022 till 2024. Diagrammet visar en tydlig positiv utveckling för samtliga företag under perioden. Det maximala antalet poäng per år som kunde uppnås av samtliga företag var 16 poäng. Trots detta framgår det att inget företag har varit nära på att uppnå full poäng.

Scania är det fordonsföretag som erhållit högst poäng i studien, med 12 av 16 möjliga poäng under år 2024. Denna utveckling kan kopplas till ökade poäng inom följande koder; policys relaterade till förorening (kod 4), åtgärder och resurser relaterade till förorening (kod 5), mål relaterade till förorening (kod 6) och dubbel väsentlighet (kod 8).

Det kan även noteras att Volvo Group hade samma poäng för år 2022 och 2023. En liknande utveckling kan man se hos Autoliv, som erhöll 7 poäng för både 2023 och 2024. Vidare kan det observeras att Volvo Cars och Scania uppvisar parallella trender i diagrammet, vilket indikerar att deras utveckling inom de analyserade koderna är varit lika. Det bör dock noteras att Scania startade med 6 poäng i början (år 2022), medan Volvo Cars inledde med 4 poäng.

4.2 Analys utifrån teori

4.2.1 Legitimitet som driver hållbarhetsredovisning med fokus på föroreningar

Under perioden år 2022 till 2024 har samtliga företag genomgått en tydlig utveckling i sin hållbarhetsredovisning, till stod del på grund av ökade legitimitetskrav och införande av dubbel väsentlighet i enlighet med CSRD och ESRS. Hållbarhetsredovisning kan därmed betraktas som ett medel vid bemötning av samhällets förväntningar samt säkerställning av legitimitet under en period som består av intensifierad reglering och ökade krav på hållbarhetsansvar. Volvo Group och Volvo Cars har på senare tid utmärkt sig särskilt genom djupare integrering av hållbarhetsfrågor i deras affärsstrategier, däribland med en tydlig koppling mellan styrning, finansiella risker och miljöpåverkan, vilket tyder på god förståelse för principen dubbel väsentlighet. Vidare omfattar redovisningarna ingående information om föroreningar, inklusive kvantifiering till viktmått av dessa och dess förändring över tid. Det förekommer

även tydliga redogörelser för arbetsgångar som består av att hållbarhetsrisker hanteras genom intressedialoger, interna processer och kopplas till mål, vilket ger intrycket av genuint ansvarstagande. Däremot finns det rum för förbättring inom redovisning av ämnen som inger betänkligheter och mikroplaster.

Vidare har Scania genomgått en märkvärdig förbättring genom åren med en jämförelsevis lägre startnivå. Fram till år 2023 har företagets hållbarhetsrapportering präglats av låg detaljgrad och bristande struktur. Men under 2024 framkom tydligare ambition att uppnå efterlevnad av studiens undersökta ESRS-standarder. Detta återspeglas i mer systematiska uppföljningar av åtgärder och mål, samt införande av en väsentlighetsbedömning baserat på dubbel väsentlighet. Dock råder det fortfarande brister inom redovisning av arbetsgångar och konkreta metoder. Detta indikerar på att deras legitimitetsarbete är i första hand reaktivt. Även Autoliv verkar uppvisa en liknande anpassning men en mer ytlig. Företaget har nämligen redovisat policy och följt standarder såsom GHG-protokollet. Detta har dock oftast gjorts på en översiktlig nivå då det råder brist på konkreta exempel på dessa processers faktiska påverkan på eller hantering av hållbarhetsrisker. Autolivs handlande kan därmed tolkas som ett försök till att uppnå symbolisk legitimitet istället för att arbeta mot en djupgående förändring.

Avseende mål och åtgärder framkommer det tydligt att samtliga företag under år 2024 relaterar deras mål och åtgärder till vetenskapliga klimatmål genom exempelvis SBTi. Men än en gång framför Volvo Group och Volvo Cars integrationen av dessa mål i riskhantering, styrning och resursfördelning bäst. Autoliv och Scania tenderar istället att beskriva målen mer ytligt och utan koppling till praktiska åtgärder. Dessutom är det finansiella perspektivet på föroreningar generellt svagt utvecklat hos samtliga företag med undantag för Autoliv som har redovisat finansiella effekter, dock inte utan brister. Det här indikerar på ett behov av utveckling inom finansiell rapportering om hållbarhetsrisker för samtliga företag.

Allt sammantaget verkar Volvo Group och Volvo Cars upprätta hållbarhetsredovisningar för att uppnå praktiskt och symbolisk legitimitet genom strategisk integration av hållbarhetsaspekter, konkreta åtgärder och transparens. Med hänsyn till studerade företag, hade Volvo-företagen kunna anses ligga i framkant inom den svenska fordonsindustrins anpassning till CSRD och därmed ESRS. Å andra sidan verkar Scania och Autoliv befinna sig i en senare fas där fokuset ligger mer på att uppfylla externa krav istället för att strukturera om verksamheten internt utifrån satta hållbarhetsmål. Eftersom deras hållbarhetsarbete tenderar att vara mindre systematisk och mer övergripande, kan deras arbete oftare uppfattas som symbolisk eller reaktiv, vilket kan leda till att mer krävande intressenter ifrågasätter företagens legitimitet. Skillnader i samtliga företags hantering av hållbarhetsredovisning visar därmed att legitimitet inte endast handlar om att redovisa, utan även hur och varför det görs. Detta blir allt viktigare i en regleringsmiljö med transparens och trovärdighet som centrala konkurrensfaktorer.

4.2.2 Isomorfiska krafter bakom hållbarhetsredovisning med fokus på föroreningar

Den institutionella teorin förklarar att företag inom fordonsindustrin tenderar att efterlikna varandra. De följer formella och informella regler såsom CSRD och ESRS för att uppnå

legitimitet, stabilitet och tillgång till resurser. Utfallet på analysen av hållbarhetsredovisning hos valda aktörer från 2022 till 2024, visar tydliga mönster av alla tre typer av isomorfism.

Den tvingande isomorfismen syftar på formella och informella påtryckningar. Dessa formella påtryckningar kan relateras till CSRD-direktivet, medan informella kan kopplas till intressenters krav. I empirin framgår den tvingande isomorfismen tydligt i hur samtliga företag har förbättrat sina redovisningar över tid. Dessa förbättringar gäller redovisningen av kod 3–6 som omfattas av arbetsgången, policys, åtgärder och resurser, samt mål relaterade till specifikt föroreningar. Här inkluderas även förbättringen i kod 8 dubbel väsentlighet som skett genom åren. Gällande föroreningar har samtliga företag redovisat för luftföroreningar i form av utsläpp. Detta indikerar på att företagen agerar och anpassar sig till institutionella krav för att bibehålla och öka sin legitimitet.

Ytterligare en indikation på tvingande isomorfisens är att särskilt koderna 4, 5 och 6 har ökat i inflytande i redovisningen för Scania och Volvo Group mellan åren 2022 och 2024. Detta framgår tydligt vid jämförande av diagrammen, där företagen går succesivt från 0 till 2 poäng under åren. Ökningen i kod 4–6 tyder på att Scania och Volvo Group rapporterar sitt hållbarhetsarbete i linje med de formella och informella påtryckningarna.

Indikationer på härmande isomorfism kan identifieras när mindre aktörer som Autoliv och Scania, tenderar att efterlikna de större och mer framgångsrika aktörer som Volvo Group och Volvo Cars. I takt med ökade krav på hållbarhetsredovisningen från CSRD-direktivet, skapas osäkerhet kring hur kraven ska implementeras. Osäkerheten kan identifieras hos mindre aktörer som därav efterliknar agerande av ledarna inom branschen.

Normativ isomorfism uppstår genom gemensamma uppfattningar och normer om hur arbetet i fordonsindustrin bör utföras. Isomorfismen framgår exempelvis i att det blivit normativt accepterat att använda sig av SBTi som den vetenskapliga metoden, och tydligt redovisa dubbel väsentlighet. Detta kan ses som ett resultat av att experter, konsulter och branschstandarder etablerar normer som företagen tar hänsyn till i deras redovisningars. Den normativa isomorfismen uppstår även när Volvo Cars, en av de ledande aktörerna har börjat införa system för identifiering och hantering av ämnen. Det indikerar på en växande samt ändrad förväntning inom redovisning av ämnena i branschen, vilket företagen behöver anpassa sig till. Utvecklingen och ökningen av redovisningen av ämnena genom åren, tyder redan på att företagen anpassar sig för att uppnå legitimitet än att handla rationellt.

Trots flera indikationer på framgångsrik institutionell isomorfism, kvarstår gemensamma brister i koderna. Dessa kan tolkas som att isomorfismen ännu inte haft fullt genomslag. Exempel på brister är att ingen av företagen har redovisat om mikroplaster och osäkerhetsbedömningar i enlighet med kod 1 (Förorening av luft, vatten och mark). Detsamma gäller för kod 3 (Beskrivning av arbetsgången) där ingen av aktörerna redovisar förteckningar över affärsverksamheter. De förekommer även gemensamma brister av en fullständig rapportering av kod 2, ämnen som inger betänkligheter.

Sammanfattningsvis visar analysen att företagens hållbarhetsredovisning är starkt präglad av institutionella tryck från både intressenters krav och från formella regelverk som CSRD och ESRS.

5. Diskussion

Detta kapitel innehåller en diskussion av studiens viktigaste resultat och dess bidrag till den pågående akademiska diskussionen i referensramen. Det inkluderar tidigare forskning, CSRD, ESRS 1, 2 och E2 samt de vetenskapliga teorierna.

Syftet med ESRS-standarderna är att öka transparensen, jämförbarheten och tillförlitligheten i företags hållbarhetsrapportering. Genom detta syftar CSRD-direktivet till att skapa bättre beslutsunderlag för intressenter och samtidigt främja hållbar tillväxt. Detta är särskilt aktuellt då tidigare reglering har kritiserats för otillräcklig integration av hållbarhetskriterier i företagens värdekedjor (Enström & Frendin 2023).

Empirin i denna studie visar att flera företag inom den svenska fordonsindustrin har börjat förbereda sig inför implementeringen av CSRD-direktivet, särskilt genom att anpassa sin hållbarhetsrapportering i linje med krav från ESRS 1, 2 samt E2. Trots detta tyder resultaten på att företagens förberedelsegrad till att uppfylla alla kommande krav fortfarande är låg. Däremot går utvecklingen i rätt riktning och hållbarhetsredovisningarna blir gradvis mer strukturerade och omfattande. Det kan dock ifrågasättas om företagen rör sig tillräckligt fort om man beaktar det faktum att direktivet inom kort blir obligatoriskt. I nuläget är tillämpningen av CSRD-direktivet frivilligt för företagen, men årsredovisningar som publiceras från och med år 2026 kommer ha behövt implementera kraven fullt ut. Det innebär att företagen har en begränsad tid på sig att utveckla och arbeta med sina brister. Men ser man till Alabdallahs, Bednarskis och Johanssons (2023) slutsats kan de nya lagkraven vara mindre betungande om dessa företag förbereder sig väl inför de. Denna utveckling går även att identifiera i studiens bedömning på Scania utifrån kodningssystemet. Scania har nämligen genomgått en tydlig förbättring i sin hållbarhetsrapportering, där de gått från 1 till 2 poäng inom flera koder på ett år (från 2023 till 2024). Denna utveckling handlar bland annat om att integrera hållbarhetsmål i affärsstrategin, utveckla nya sätt för datainsamling och bygga upp intern kompetens. Det här tyder på så vis att företaget kontinuerligt arbetar med att utveckla sin hållbarhetsrapportering.

Vidare visar studien att graden av implementering av direktivet varierar mellan företagen, vilket kan dras kopplingar med studien av Velte (2023). Exempelvis kan vi se att större aktörer som Volvo Group och Volvo Cars ligger i framkant – med Scania tätt in på – med hållbarhetsredovisningen i jämförelse med företag som Autoliv, som fick jämförelsevis lägre poäng i kodningssystemet. Skillnaderna kan sannolikt kopplas till faktorer som företagets storlek, olika tillvägagångssätt för mätning och redogörelse (Velte 2023). Men skillanderna kan även bero på svårigheterna med implementeringen av direktivet, vilket Ekeroth & Hermansson (2023) förespråkar om. Utöver ett stort fokus på just rapporteringen av hållbarhetsarbete, har även implementeringen av CSRD visat på en utveckling mot ett mer strukturerat hållbarhetsarbete. Vilket är i enlighet med Ioannou & Serafeim (2019) som förklarar att hållbarhetsredovisningen har ökat i strategisk betydelse. Studiens resultat indikerar därmed att direktivet fungerar som en drivkraft för ett mer systematiskt och strategiskt hållbarhetsarbete med ett flertal positiva effekter.

Analysen identifierade en särskild brist i implementeringen av direktivet, vilket är redovisningen av förväntade finansiella effekter till följd av föroreningar. Denna kod kan

kopplas till upplysningskravet i ESRS E2-6. Endast ett av de fyra undersökta företagen har redovisat information kopplade till detta krav, men det gjordes bristfälligt. Det indikerar på att företagen har svårigheter med att kvantifiera och rapportera finansiella konsekvenser i samband med miljöpåverkan. Däremot är problematiken är inte ny, utan den har uppmärksammats i tidigare forskning. Enström och Frendin (2023) förklarar att problematiken ligger i att balansera miljömässiga och ekonomiska aspekter i beslutsfattandet. Denna inverkans omfattning motsvarar den utsträckning som hållbarhetsaspekter redovisas i och signalerar en konflikt mellan mål inom hållbarhet och det finansiella perspektivet. Denna konflikt tycks finnas kvar även i implementeringen av CSRD. Trots direktivets syfte om att stärka kopplingen mellan hållbarhet och ekonomi, signalerar resultaten på att företag fortfarande upplever svårigheter med att vara transparenta i rapporteringen av sina framtida finansiella effekter till följd av miljömässiga risker. Detta kan hindra CSRD-direktivet från att uppnå sitt fulla syfte, vilket kan vara en väsentlig utmaning för framtidens hållbarhetsrapportering.

Vidare identifieras variation av principen dubbel väsentlighet mellan företagen. Även detta kan hindra CSRD från att uppfylla sitt syfte då det rådande tolkningsutrymmet hämmar utvecklingen mot ökad enhetlighet. Det kan relateras till tidigare forskning (Ferlin, Blixt, & Brattström 2021; Larrinaga, Moneva & Bebbington 2008) som förespråkar tillämpning av ett mer harmoniserat ramverk. Studien indikerar alltså på att CSRD inte nödvändigtvis reducerar selektivitet, utan det finns även ett behov av att standarderna följs upp med mer inflytelserika institutionella drivkrafter för att minska strategisk vinkling av information.

Utöver redovisningens tekniska kvalité, har studien även funnit en koppling mellan ESRS E2 och interna incitamentsstrukturer i företag. Den här kopplingen återspeglas i bland annat att de undersökta företagen har direkt relaterat sina hållbarhetsmål till intern styrning och resursfördelning. Detta indikerar på att redovisningskrav även har en inverkan på företagens interna arbete och inte endast det företaget rapporterar utåt – med andra ord, hållbarhetsredovisningens funktion som intern styrmekanism och inte enbart som ett externt kommunikationsverktyg – vilket är en aspekt som diskuterats mindre om i tidigare forskning. Ioannou och Serafeim (2019) har dock berört hållbarhetsredovisningens strategiska integration men i den här studien framgår det också att redovisningens innehåll formar interna prioriteringar inom riskbedömning i miljörelaterade frågor och resursfördelning.

Legitimitetsteorin förklarar att företag strävar efter att uppfylla samhällets förväntningar för att anses som legitima (Dowling & Pfeffer 1975). Studiens analys att företag inom fordonsindustrin i viss utsträckning anpassar sin rapportering i enlighet med teorin. Företagen har fokuserat på flera koder, som kan vara på grund av att företagen uppfattar dessa områden som mest fördelaktiga. Detta i syfte att stärka sin legitimitet och uppnå samhällets förväntningar då de tydligt berör företags hållbarhetsarbete. Men mindre fokus har lagts på faktisk redovisning av företagets utsläpp av föroreningar av luft, vatten och mark (kod 1). Det kan tolkas som att företagen vill upprätthålla sin legitimitet genom selektiv kommunikation i sin hållbarhetsrapportering. Vilket även är i linje med Larrinaga, Moneva & Bebbington (2008) som uppger att företag enbart vill lyfta de områden som får de att framstå som ansvarstagande, medan känslig och negativ information tonas ned eller utelämnas. Däremot kommer berörda företag inom kort att tvingas redovisa denna typ av information i enlighet med upplysningskraven i CSRD, vilket kan hämma selektiv kommunikation. Det kommer i sin tur

leda till att högre krav ställs på redovisningen och att transparensen kring föroreningar ökar. Dock framkom det tidigare i diskussionen att implementeringen av CSRD kanske inte kommer leda till minskad selektivitet eller att det inte minskar den här sortens kommunikation effektivt. Direktivet kan därmed behöva kompletteras med institutionella drivkrafter.

Trots den rådande selektiva kommunikationen visar analysen även en pågående förbättring där företag börjar röra sig mer från symbolisk till verklig förändring i verksamheten (jfr Gray, Owen & Adams 2014). Alltså indikerar studien på ett ökat fokus på praktiskt legitimitetsarbete då företagen har modifierat sina processer i linje med regleringar. Det här utfallet utmanar äldre uppfattningar inom legitimitetsteorin, där antagandena präglas främst av att hållbarhetsredovisning betraktas mer som en yttre fasad än en motivationsfaktor för förändring. Studien stödjer på så vis Chen och Roberts (2010) som förespråkar om att detaljerad och trovärdiga hållbarhetsdata är centrala i legitimitetsbyggande och ska användas för både extern påverkan och intern implementering, det vill säga, integreras i hur företags styr och förbättrar det interna arbetet.

Vidare förklarar institutionell teori att företag påverkas av formella och informella påtryckningar (DiMaggio & Powell 1983). Studien visar att företagen följer dessa tryck trots att hållbarhetsredovisning inte är obligatoriskt än. Det återspeglas i att företagen exempelvis redan påbörjat implementeringen av CSRD och vissa delar av ESRS-standarderna. Detta kan tolkas som normativ och härmande isomorfism, där företagen agerar och efterliknar framgångsrika aktörer i branschen, vilket är i linje med teorin. Men det finns även gemensamma brister i rapporteringen, vilket kan indikera på att teorin inte är fullt genomslagen. Två exempel på dessa brister är redovisning av mikroplaster samt koppling till EU:s nollföroreningsplan. Dessa brister indikerar på att företagen antingen saknar tillräcklig intern kompetens för att behandla dessa frågor eller att de inte upplever tillräckligt starka påtryckningar för att prioritera dem, vilket är i linje med vad Andemore & Ivarsson (2023) förespråkar om.

Men utöver att tvingande isomorfism genom CSRS och ESRS är tydligt förekommande, visar studien även på en växande betydelse av normativ isomorfism. Det här beror särskilt på att vissa aktörer tycks använda CSRD för att även positionera sig som en branschstandard istället för att endast följa regleringen. Detta indikerar på ett proaktivt agerande som syftar till att göra hållbarhetsrapportering till en konkurrensfördel. Denna indikation ligger i linje med Velte (2023) som förespråkar om ett behov av mer datadriven förståelse för hur hållbarhetsdata används i utveckling av företags konkurrensstrategier. Det här är särskilt tydligt i Volvo Group, Volvo Cars och Scania då ambitionen i deras hållbarhetsredovisning verkar överskrida direktivets krav, vilket indikerar på att hållbarhetsredovisning upprättas med syfte att påverka marknadsposition.

6. Slutsats

I detta kapitel presenteras studiens slutsats. Denna kompletteras med studiens bidrag till tidigare forskning, praktiska implikationer, studiens begränsning, samt förslag till framtida studier och forskning.

6.1 Studiens slutsats

Syftet med denna studie var att analysera hur det nya CSRD-direktivet påverkar utvalda aktörer inom fordonsindustrin och deras hållbarhetsredovisning. Avgränsning har dragits till att endast undersöka och analysera tre standarder inom ESRS; ESRS 1 *Allmänna krav*, ESRS 2 *Allmänna upplysningar* och ESRS E2 *Föroreningar*. De analyserade företagen var Volvo Group, Volvo Cars, Scania och Autoliv.

Med syftet att besvara frågeställningen, visar resultatet av studien att samtliga företag inom fordonsindustrin har frivilligt påbörjat redovisning enligt CSRD. Dessutom med tydliga inslag av anpassning till ESRS 1 (Allmänna krav), 2 (Allmänna upplysningar) och E2 (Miljöföroreningar). Dock framgår det att företagen inte har implementerat dem fullt ut än, vilket delvis kan förklaras av att kraven fortfarande är frivilliga. Studiens resultat indikerar däremot också på att redovisningen enligt dessa standarder ökar successivt mellan åren 2022 och 2024. Det innebär att påverkan och omfattningen av ESRS 1, 2 och E2 i företagens hållbarhetsrapporter blir allt tydligare och mer omfattande över tid.

Studien visade även på att graden av implementering varierar mellan företagen. Större och mer framgångsrika aktörer som Volvo Group, visar generellt en mer omfattande och bredare tillämpning jämfört med mindre aktörer som Autoliv. Detta tyder på att företagen fortfarande befinner sig i en övergångsfas, där arbetet med att uppfylla kraven i direktivet pågår men inte är fullständig än.

Vidare indikerar resultaten att företagen inom fordonsindustrin förhåller sig och försöker leva upp till samhällets förväntningar, vilket kan kopplas till legitimitetsteorin som menar på att företag strävar efter att uppfattas som legitima av sin omgivning. De påverkas därav av både av CSRD och intressenter. I detta sammanhang blir institutionell teori relevant eftersom de förklarar hur företag påverkas av omgivningen och kan därmed agera enligt normativ och härmande isomorfism. Med andra ord visar analysen att de undersökta företagen påverkas av externa påtryckningar och att de arbetar främst proaktivt med att skapa legitimitet. Detta speglar hur drivkrafter för förändring motsvarar en samverkan mellan reglering och intresseinverkan.

Slutligen har studiens analys av företagens års- och hållbarhetsredovisningar mellan år 2022 och 2024 belyst CSRD:s succesiva implementering i den svensk fordonsindustrin och de utmaningar som uppstår i praktiken. Studien bidrar på så vis med vägledning för framtida tillämpning och fortsatt forskning. Vidare erbjuds praktiskt stöd för företag som bemöter svårigheter i att omvandla komplexa krav inom hållbarhet till konkret hållbarhetsredovisning.

6.2 Bidrag till tidigare forskning

Denna studie bidrar till tidigare forskning genom att ge en utarbetad bild av hur företag inom den svenska fordonsindustrin frivilligt börjat anpassa sin hållbarhetsredovisning i enlighet med ESRS 1, 2 och E2, innan CSRD blir fullt implementerat.

Tidigare studier har begränsad utsträckning i undersökning av hur dessa specifika standarder tillämpats i praktiken på branschnivå. Studien fokuserar på miljöföroreningar (ESRS E2) i fordonsindustrin och ger ny information om de utmaningar och strategier som företag står inför när de strävar efter ökad transparens och hållbarhet.

Företagens agerande analyseras med hjälp av institutionell isomorfism och legitimitetsteorin, där resultaten visar att företagen försöker förhålla sig till varandra genom härmande och normativ isomorfism och strävar efter att uppfylla samhällets förväntningar för att uppnå legitimitet. På så vis stärker studien den teoretiska förståelsen av hur regleringsramverk som CSRD påverkar hållbarhetsrapportering i praktiken.

6.3 Praktiska implikationer

Resultatet av denna studie kan vara av särskilt intresse för beslutsfattare inom företag, särskilt inom den svenska fordonsindustrin men även nationella beslutsfattare. Studien belyser hur ESRS 1, 2 och E2 succesivt påverkar hållbarhetsredovisningen. Vidare visar studien att även om CSRD ännu inte är fullt ut implementerad, sker förändringar i hur hållbarhetsinformation organiseras och kommuniceras. Detta kan vara av hjälpmedel för företag att planera inför framtida lagkrav, särskilt när det gäller transparens om miljöföroreningar. Studien kan därav ge underlag för framtida lagstiftning, stöd för strukturer och riktlinjer genom att identifiera de praktiska svårigheter som företaget möter vid anpassning till standarderna inom ESRS.

Studien betonar även hur standarderna påverkar informationen genom hela värdekedjan, vilket resulterar i relevans för branschorganisationer och andra intressenter inom fordonsindustrin så som investerare, kunder och leverantörer. Studiens resultat kan bidra till ökad förståelse av de krav som ställs.

6.4 Studiens begränsning

I studien förekommer det ett antal begräsningar som kan vara viktiga att beakta vid tolkning av resultatet. Den första är att studien har fokuserat på att basera analysen på tre ESRS-standarder med fokus på miljöföroreningar. Det innebär att den inverkan som CSRD verkar ha på hållbarhetsredovisning av företag inom den svenska fordonsindustrin enligt studien, endast fokuserar på föroreningar. Därmed tillfördes ingen generell bild av hela direktivets inverkan. Avgränsningen medförde dock en värdefull insikt i hur specifikt hållbarhetsredovisning avseende miljöföroreningar påverkades.

En andra begränsning är att studien endast omfattar fyra företag. Det innebär att det även råder en begränsning i generalisering av effekten på den svenska fordonsindustrin. Även om de undersökta aktörerna är stora och kan betraktas som representativa för branschen, kan deras

redan etablerade hållbarhetsarbete och omfattande mängd resurser skilja sig märkvärdigt från mer resursbegränsade eller mindre företag inom samma bransch. Det innebär att studiens utfall kanske inte nödvändigtvis återspeglar hur hela branschen har anpassat sig till CSRD-direktivet.

Det är även viktigt att beakta att studiens analys har utgått från företagens års- och hållbarhetsredovisningar, vilket innebär att studiens redogörelse för företagens strategiska överväganden, utmaningar och interna arbetsprocesser är begränsade till det företagen har valt att kommunicera. En fördjupad förståelse för deras faktiska tillvägagångssätt i att hållbarhetsredovisa och hantera eventuella svårigheter vid implementering av de nya standarderna är därmed inte närvarande. Vidare råder det risk för subjektivitet på grund av den tematiska analysens kodningssystem som utvecklades utifrån författarnas tolkning av standardernas innehåll. Andra kodningssystem eller metoder hade nämligen kunnat resultera i annorlunda tolkningar. Dock är subjektivitet en naturlig del av kvalitativ forskning och kodningssystemet främjade även en strukturerad analys.

Slutligen har studien fokuserat på en väldigt tidig fas i implementeringen av CSRD-direktivet på grund av att direktivet inte är fullt implementerat än. Företagen befinner sig följaktligen i olika stadier av anpassning. Det innebär att studiens analys och resultat speglar tolkning samt förberedelser av direktivet och inte full efterlevnad. Studien kan därmed inte yttra sig om CSRD:s långsiktiga effekter eller det faktiska resultatet från att direktivet trätt i kraft fullt ut.

6.5 Förslag till framtida studier och forskning

För att fördjupa och bredda förståelsen av hur CSRD-direktivet påverkar hållbarhetsrapportering, kan framtida studier överväga att inkludera flera standarder inom ESRS utöver de som analyserats i denna studie. Det kan i sin tur ge en mer omfattande bild av hur företagen rapporterar i enlighet med direktivet. Ytterligare en möjlighet är att undersöka ett större urval av fordonsföretag, vilket skulle kunna ge en mer omfattande och representativ analys av hur branschen anpassar sig till det nya direktivet.

Med hänsyn till att CSRD är ett EU-direktiv skulle man kunna undersöka skillnaderna i implementering och rapportering mellan flera olika EU-länder. Man kan även undersöka samma syfte på en internationell nivå med liknande standarder från andra regelverk, såsom International Financial Reporting Standards (IFRS). Inom IFRS finns standarderna IFRS S1 *General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information* och IFRS S2 *Climate-related Disclosures* som är anpassade till specifikt hållbarhetsrapportering.

Då denna studie tillämpade dokumentstudie som datainsamlingsmetod, har insynen i företag varit begränsad. För framtida forskning är det därmed rekommenderat att även använda andra metoder som exempelvis kvalitativa intervjuer med nyckelpersoner inom företag som arbetar med hållbarhetsrapportering. Det beror på ett sådant tillvägagångssätt kan resultera i en djupare förståelse för hur företag faktisk arbetar med implementeringen av CSRD. Det inkluderar insikter om företagens interna arbetsprocesser, tillvägagångssätt, vilka praktiska utmaningar de upplever samt strategiska överväganden inom den informationen de har valt att redovisa.

Referenser

Alabdallah, A., Bednarski, O. & Johansson, S. (2023). *Hållbarhetsredovisning: En studie om lagstadgad hållbarhetsredovisningens påverkan på företag inom fordonsindustrin.* Kandidatuppsats, Företagsekonomi. Linnéuniversitetet. https://urn.kb.se/resolve?urn=urn%3Anbn%3Ase%3Alnu%3Adiva-122165

Andemore, O. & Ivarsson, H. (2023). *Hållbarhetsrapportering i svenska industriföretag: En studie om NFRDs påverkan på industribranschens hållbarhetsrapportering*. Kandidatuppsats, Externredovisning. Göteborgs universitet. https://hdl.handle.net/2077/83008

Autoliv (2023). *Annual and Sustainability Report 2022.* https://www.autoliv.com/sites/autoliv/files/pr/Annual_Sustainability_Report_2022.pdf?ts=1682669087

Autoliv (2024). *Annual and Sustainability Report 2023.* https://www.autoliv.com/sites/autoliv/files/pr/Autoliv_Annual_Sustainability_Report_10K_2023.pdf?ts=1708438252

Autoliv (2025). *Annual and Sustainability Report 2024*. https://www.autoliv.com/sites/autoliv/files/202502/Autoliv_Annual_Sustainability_Report_10K_F_2024.pdf

Autoliv (u.å). *Company*. https://www.autoliv.com/company [2025–04–04]

Bryman, A. (2018). *Samhällsvetenskapliga metoder.* 3 uppl. Liber.

Chen, J. C., & Roberts, R. W. (2010). Toward a More Coherent Understanding of the Organization-Society Relationship: A Theoretical Consideration for Social and Environmental Accounting Research. *Journal of Business Ethics*, 97(4), s. 651–665. doi:10.1007/s10551-010-0531-0

Clarke, V. & Braun, V. (2017). Thematic analysis. *The Journal of Positive Psychology*, 12(3), s. 297–298. doi:10.1080/17439760.2016.1262613

Clarkson, P., Li, Y., Gordon, R., & Vasvari, F. (2008). Revisiting the Relation Between Environmental Performance and Environmental Disclosure: An Empirical Analysis. *Accounting, Organizations and Society,* 33(4-5), s. 303-327. doi:10.1016/j.aos.2007.05.003

Deegan, C. & Unerman, J. (2011). *Financial accounting theory: European Edition*. 2 uppl., McGraw Hill.

DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). *The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields.* American sociological review, 48(2), s. 147–160. doi:10.2307/2095101

Dowling, J. & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior. *Pacific Sociological Review*, 18(1), s. 122–136. doi:10.2307/1388226

Ekeroth, L. & Hermansson, L. (2023). *Styrning och kontroll av hållbarhetsprestationer: Utmaningarna i en multi-tier leverantörskedja: En kvalitativ studie i den tillverkande fordonsindustrin*. Kandidatuppsats, Företagsekonomi. Högskolan Väst. https://urn.kb.se/resolve?urn=urn%3Anbn%3Ase%3Ahv%3Adiva-20327

Emilsson, E. & Ljungkvist, A. (2023). *Hållbarhetsredovisning utifrån ett internt företagsperspektiv.* Kandidatuppsats, Företagsekonomi. Högskolan i Skövde. https://urn.kb.se/resolve?urn=urn%3Anbn%3Ase%3Ahis%3Adiva-22913

Enström, E. & Frendin, O. (2023). *Sustainability within the Swedish automotive industry: A qualitative study of the incorporation of sustainability criteria in the decision-making process*. Masteruppsats, Innovation and Industrial Management. Göteborgs universitet. https://hdl.handle.net/2077/77872

Eriksson-Zetterquist, U. (2009). *Institutionell teori: idéer, moden, förändring*. Malmö: Liber AB

ESRS 1. *Allmänna krav.* Europeiska kommissionen.

ESRS 2. *Allmänna upplysningar.* Europeiska kommissionen.

ESRS E2. *Miljöföroreningar.* Europeiska kommissionen.

European Commission (u.å.). *Zero Pollution Action Plan*. https://environment.ec.europa.eu/strategy/zero-pollution-action-plan_en [2025-06-05]

European Commission (u.å.b). *Corporate sustainability reporting.* https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en [2025-06-05]

Europeiska kommissionen (2021). *Europeiska gröna given – EU-kommissionen siktar på nollförorening av luft, vatten och mark* [pressmeddelande], 12 maj. https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/sv/ip_21_2345

Europeiska rådet (2024). *Industriutsläpp*. https://www.consilium.europa.eu/sv/policies/industrial-emissions/ [2025-06-04]

Europeiska rådet (2025). *Den europeiska gröna given*. https://www.consilium.europa.eu/sv/policies/european-green-deal/ [2025-06-05]

FAR (2024). *Det här är CSRD – syfte och bakgrund.* https://www.far.se/kunskap/hallbarhet/csrd-bakgrund-och-syfte/?

srsltid=AfmBOoryDblaIZKXzzP7akjL-ND_Z5rsm6DP134OvFsH3BuGEpSqY-r9 [2025–04–04]

Ferlin, M., Blixt, J. & Brattström, E. (2021). *Hållbarhetsrapportering - behov av ökad standardisering och transparens*. Sveriges Riksbank. https://www.riksbank.se/globalassets/media/rapporter/ekonomiska-kommentarer/svenska/2021/hallbarhetsrapportering---behov-av-okad-standardisering-och-transparens.pdf

Finansinspektionen (2024). *Hållbarhetsrapportering (NFRD/CSRD)*. https://www.fi.se/sv/hallbarhet/regler/hallbarhetrapportering/ [2025–04–06]

Grafström, M., Götheberg, P. & Windell, C. (2015). *CSR: Företagsansvar i förändring*. 2 uppl. Liber.

Gray, R., Owen, D. & Adams, C. A. (2014). *Accountability, Social Responsibility and Sustainability: Accounting for Society and the Environment.* Pearson.

Ioannou, I. & Serafeim, G. (2019). Corporate Sustainability: A Strategy? *Harvard Business School Accounting & Management Unit Working Paper*, (19-065), s. 1-55. doi:10.2139/ssrn.3312191

Johansen, T. R. (2016). EU Regulation of Corporate Social and Environmental Reporting. *Social and Environmental Accountability Journal,* 36(1), s. 1-9. doi:10.1080/0969160X.2016.1148948

KPMG (u.å). *Vad innebär ESRS - EU:s nya standard för hållbarhetsredovisning?* https://kpmg.com/se/sv/tjanster/esg-hallbarhet/esrs.html [2025–04–17]

Larrinaga, C., Moneva, J. M. & Bebbington, J. (2008). Corporate Social Reporting and Reputation Risk Management. *Accounting Auditing & Accountability Journal,* 21(3), s. 337-361. doi:10.1108/09513570810863932

Marton, J., Lundqvist, P. & Pettersson, A. K. (2023). *IFRS – I teori och praktik*. 7 uppl., Sanoma utbildning.

McCalla-Leacy, J., Shulman, J. & Threlfall, R. (2022). *Big shifts, small steps: Survey of Sustainability Reporting 2022.* KPMG. https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/se/pdf/komm/2022/Global-Survey-of-Sustainability-Reporting-2022.pdf

Mobility Sweden & Fordonskomponentgruppen (FKG) (2023). *Synpunkter på regeringens forskningspolitik.* Regeringskansliet. https://www.regeringen.se/contentassets/c9981cbd1c054e3fa1a2a917d3e22939/gemensamt-mobility-sweden-och-fordonskomponentgruppen-fkg.pdf

Naturvårdsverket (2024). *Förorenade områden – ett problem för miljö och hälsa.* https://www.naturvardsverket.se/amnesomraden/fororenade-omraden/om-fororenade-omraden/ [2025–06–05]

Nygren, A. & Mannerby, L. (2023). C*SRD börjar gälla vid årsskiftet – så påverkas ditt bolag*. https://www.grantthornton.se/insikt/tipsochrad/nya-eu-krav-pa-hallbarhetsrapportering--sa-paverkas-ditt-bolag/ [2025–04–28].

Patel, R. & Davidsson, B. (2019). *Forskningsmetodikens Grunder: Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*. 5 uppl., Studentlitteratur AB.

PwC (u.å). *Väsentlighetsanalys med dubbel materialitet: Så ska du göra*. https://www.pwc.se/sv/esg/vasentlighetsanalys.html [2025–04–28]

Reichheld, A., Peto, J. & Ritthaler, C. (2023). Research: Consumers' Sustainability Demands Are Rising. *Harvard Business Review.*

Riger, S. & Sigurvinsdottir, R. (2015). Thematic Analysis. I Jason, L. A. & Glenwick, D. S. (red.) *Handbook of Methodological Approaches to Community-Based Research: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods*. Oxford University Press, s. 33–41. doi:10.1093/med:psych/9780190243654.001.0001

Prochatzki, G., Mayer, R., Haenel, J., Schmidt, A., Götze, U., Ulber, M., Fischer, A., & Arnold, M. (2023). A critical review of the current state of circular economy in the automotive sector. *Journal of Cleaner Production*. 425, s. 1-15. doi:10.1016/j.jclepro.2023.138787.

Scania (2023). *Års- och hållbarhetsredovisning 2022.* https://www.scania.com/content/dam/group/investor-relations/annual-review/download-full-report/scania-ars-och-hallbarhetsredovisning-2022.pdf

Scania (2024). *Års- och hållbarhetsredovisning 2023.* https://www.scania.com/content/dam/group/investor-relations/annual-review/download-full-report/scania-ars-och-hallbarhetsredovisning-2023.pdf

Scania (2025). *Års- och hållbarhetsredovisning 2024.* https://www.scania.com/content/dam/group/investor-relations/annual-review/download-full-report/scania-ars-och-hallbarhetsredovisning-2024.pdf

Scania (u.å). *Om Scania*. https://www.scania.com/se/sv/home/about-scania.html [2025–04–04)]

SFS 1995:1554. *Årsredovisningslag*.

SNI 2007. *Standard för svensk näringsgrensindelning, Huvudgrupp 29*. Statistiska Centralbyrån (SCB).

Suchman, M. C. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. Academy of Management Review. *Academy of Management Review*, 20(3), s. 571-610. doi:10.2307/258788

Tillväxtanalys (2020). *Grön omställning av fordonsindustrins leverantörskedjor* (PM 2020:17). https://www.tillvaxtanalys.se/download/18.1d49e01c174af1b8bd927

286/1601472761609/PM_2020_17_Gr%C3%B6n%20omst%C3%A4llning%20av%20fordonsindustrins%20leverant%C3%B6rskedjor.pdf

Tóth, Á., Suta, A. & Szauter, F. (2021). Interrelation between the climate-related sustainability and the financial reporting disclosures of the European automotive industry. *Clean Technologies and Environmental Policy,* 24, s. 437-445. doi:10.1007/s10098-021-02108-w

Upphandlingsmyndigheten (u.å.). *Fordon och reservdelar*. https://www.upphandlingsmyndigheten.se/riskanalyser/fordon-och-transporter/fordon-och-reservdelar/ [2025-05-19]

Velte, P. (2023). Determinants and financial consequences of environmental performance and reporting: A literature review of European archival research. *Journal of Environmental Management*, 340, s. 1-13. doi:10.1016/j.jenvman.2023.117916

Volvo Cars (2023). *ÅRS- OCH HÅLLBARHETSREDOVISNING 2022.* https://vp272.alertir.com/afw/files/press/volvocar/202303076446-1.pdf

Volvo Cars (2024). *ÅRS- OCH HÅLLBARHETSREDOVISNING 2023.* https://vp272.alertir.com/afw/files/press/volvocar/202403050373-1.pdf

Volvo Cars (2025). *ÅRS- OCH HÅLLBARHETSREDOVISNING 2024*. https://vp272.alertir.com/afw/files/press/volvocar/202503118897-1.pdf

Volvo Cars (u.å). *Vilka vi är*. https://www.volvocars.com/se/our-story/ [2025–04–04]

Volvo Group (2023). *Volvokoncernen Årsredovisning 2022.* https://www.volvogroup.com/content/dam/volvo-group/markets/sweden/investors/reports-andpresentations/annual-reports/AB-Volvo-Arsredovisning-2022.pdf

Volvo Group (2024). *VOLVOKONCERNENS ÅRSREDOVISNING 2023*. https://www.volvogroup.com/content/dam/volvo-group/markets/sweden/events/2024/feb/annual-report-2023/Volvo-Annual-Report-2023-SWE-Final.pdf

Volvo Group (2025). *VOLVOKONCERNENS ÅRSREDOVISNING 2024*. https://www.volvogroup.com/content/dam/volvo-group/markets/master/events/2025/annual-reports/sweden/volvokoncernen-arsredovisning-2024.pdf

Volvo Group (u.å.). *Volvokoncernen*. https://www.volvogroup.com/se/about-us.html [2025–04–04]