


Hållbarhets- redovisning i svensk detaljhandel

Roll, relevans och nytta

*Magnus Frostenson och Sven Helin, Örebro universitet
Johan Sandström, Luleå tekniska universitet*



Forskningsrapport 2013:2,
Hållbarhetsredovisning i svensk detaljhandel
– *Roll, relevans och nytta*
ingår i Handels Utvecklingsråds rapportserie.
Rapporten är finansierad av Handels Utvecklingsråd,
men där forskarna själva är ansvariga
för rapportens innehåll.
Publiceringsår 2013.

Grafisk produktion: Fotoskrift AB
och Handels Utvecklingsråd
Tryck: Typografiska Ateljén AB

www.hur.nu
ISBN: 978-91-86508-18-0

Förord från Handels Utvecklingsråd

Rapporten bygger på forskningsprojektet "Hållbarhetsredovisning och interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet" som finansierats av Handels Utvecklingsråd inom ramen för Formas och Handels Utvecklingsråds gemensamma utlysning "Hållbar butik".

Stockholm maj 2013

Förord

En alltmer central del av företagens arbete med och kommunikation av socialt ansvar (Corporate Social Responsibility, CSR) har kommit att handla om hållbarhetsredovisning; dess roll, relevans och möjligheter. Detta projekt har därför fokuserat på hur svenska detaljhandelsföretag använder sig av hållbarhetsredovisning och hur det kan relateras till företagens interna organisatoriska hållbarhetsprocesser.

Projektet hade inte varit möjligt att genomföra utan ett intresse och engagemang från deltagande företag och intervjupersoner. Stort tack till er! Projektet har presenterats i olika former vid en rad seminarier och konferenser varför vi även vill tacka deltagare vid dessa för konstruktiv feedback. Till sist vill vi tacka Handels Utvecklingsråd, inte bara för finansieringen av forskningsprojektet utan även för ett mycket gott samarbete över åren.

Huddinge, Örebro och Sävast, maj 2013

Magnus Frostenson, Sven Helin och Johan Sandström

Sammanfattning

Rapporten presenterar resultaten från forskningsprojektet ”Hållbarhetsredovisning och interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet”. Syftet med projektet har varit att undersöka vilken betydelse hållbarhetsredovisning har för handelsföretags interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet samt, att öka kunskapen om hur dessa processer konkret kan bidra till ökad hållbarhet inom handeln. Projektet bygger både på en bred översikt över hur handelsföretag kommunicerar sitt hållbarhetsarbete via hållbarhetsredovisningar och på fördjupade studier av hur ett fåtal större handelsföretag internt arbetar med hållbarhetsprocesser och hur detta kan relateras till just hållbarhetsredovisningens roll.

Denna rapport presenterar de olika delstudiernas resultat på ett relativt övergripande plan och knyter dem till de forskningsfrågor som projektet har utgått ifrån. I den första delstudien visas att en relativt liten andel av handelsföretagen använder sig av hållbarhetsredovisning över huvud taget. Det finns heller inte en tydligt externt kommunicerad processförståelse av hållbarhetsarbetet. Kommunikationen kan ibland vara omfattande i rapporterna men det saknas oftast en sammanhängande redovisning av hur hållbarhetsfrågorna hanteras, med vilka medel, enligt vilken strategi och hur (eventuell) framgång mäts. Vad företag väljer att rapportera är också väldigt varierande. En del företag koncentrerar sig på hållbarhetsfrågor kopplade till kärnverksamheten medan andra fokuserar på aktiviteter som ligger långt utanför kärnverksamheten.

Utifrån de två kvalitativa delstudier som genomförts har betydelsen av hållbarhetsredovisning som instrument, dess roll och relevans kunnat identifieras. I de två fallföretag som använder sig av hållbarhetsredovisning går det att urskilja ett antal funktioner av redovisningen som kommer till uttryck i högst varierande grad. Vi identifierar här hållbarhetsredovisningen som motor för hållbarhetsarbetet, uppföljningsdokument av hållbarhetsarbetet och som profileringsdokument för företaget. En övergripande iakttagelse är att hållbarhetsredovisningen inte entydigt kan knytas till någon av dessa roller utan uppvisar aspekter av samtliga. Den är exempelvis inte en motor för hållbarhetsarbetet i stark mening utan har en plats i ett vidare hållbarhetssammanhang som företaget verkar inom. Relevansen av hållbarhetsredovisningen diskuteras i kontrast till företag som inte använder sig av detta instrument. Här framförs argument från de olika fallföretagen av högst skiftande karaktär. Redovisningen beskrivs i olika utsträckning som irrelevant, delvis relevant och väldigt relevant för hållbarhetsarbetet.

Utifrån det som har framkommit av studierna identifierar vi tre åtgärder som kan göra relevansen av hållbarhetsredovisningen större. Dessa är:

- Indikator- och nyckeltalsanvändning som prestationsmätning snarare än leveransposter från enskilda enheter i organisationen.
- Synkronisering av vad hållbarhetsredovisning är och förutsätts betyda i organisationen i förhållande till både hållbarhetsarbetet i stort och övergripande strategier och målsättningar (inte bara på hållbarhetsområdet).
- Fasta strukturer och roller för arbetet med hållbarhetsredovisning för att klargöra ägarförhållandet till redovisningen.

Innehåll

1. Inledning	8
1.1 Tidigare forskning	10
1.2 Syfte och genomförande	11
1.3 Disposition	13
2. Interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet ur företagets perspektiv	14
3. Hållbarhetsredovisningens roll	23
4. Hållbarhetsredovisningens relevans	31
4.1 Perspektiv på hållbarhetsredovisningens relevans	31
4.2 Formalisering och personalisering	35
5. Hållbarhetsredovisningens möjligheter	37
5.1 Tre åtgärder för ökad relevans	37
5.2 Processperspektivet	40
6. Slutsatser och diskussion	42
Referenser	47



Inledning

De företag som klarar omställningen till en grönare och mer hållbar utveckling kommer sannolikt att vara framtidens stora vinnare, säger Linda Hedström, omvärldsbevakare på Svensk Handel.¹

Under det senaste årtiondet har detaljhandelns bild av hållbar utveckling förändrats. Från att till stor del framställts som ett hot mot handelns effektivitet, lönsamhet och tillväxt, ses hållbarhetsfrågor, både miljömässiga och sociala, alltmer som strategiska frågor vilka har en avgörande betydelse för detaljhandelns konkurrenskraft och framtida utveckling. Handelsföretag som inte fokuserar på hållbarhetsfrågor riskerar med andra ord att förlora i konkurrenskraft och dessutom att bli föremål för regleringar som kan hämma möjligheterna att utveckla företaget kommersiellt.

Över tid har handelsföretag också alltmer anammat hållbarhetsutmaningen, vilket inte minst märks i den betydligt mer omfattande kommunikationen av hållbarhetsfrågor. I princip kommunicerar samtliga större handelsföretag idag hållbar utveckling i någon form på sina hemsidor (Frostenson m.fl., 2011). Det ökade intresset syns även i att företag utvecklat hållbarhetsaspekter i sina varuflöden genom bättre produktionsprocesser, bränsleeffektiva transporter, säkrare produkter och så vidare. Uppförandekoder som avser täcka en global och ofta komplex leverantörskedja har implementerats och en del handelsföretag har till och med etablerat egna kontor i Asien för att bättre kunna stödja sina leverantörer (Frostenson m.fl., 2012c; Egels-Zandén och Bergström, 2013). I större utsträckning än tidigare kan även kunder, i butik och på nätet, idag välja produkter som är certifierade enligt olika miljö- och rättvisemärkningar.

Det finns med andra ord en mängd instrument med hjälp av vilka handelsföretag hanterar etiska, sociala och miljömässiga utmaningar. Frostenson m.fl. (2010) har kartlagt detta och betonar bland annat det aktiva arbetet med uppförandekoder, leverantörskontroller och andra instrument. Hållbarhetsredovisning, däremot, är ett något mindre uppmärksammat instrument bland forskare som har tittat närmare på ansvarsfrågorna i detaljhandeln (Frostenson m.fl., 2010; 2011; 2012c; Blombäck och Wigren-Kristoferson, 2011; Frostenson, 2012; Egels-Zandén och Bergström, 2013).

Hållbarhetsredovisning är ”en ram för att redovisa ekonomiska, sociala och miljömässiga aspekter av företagets verksamhet” (Frostenson m.fl., 2012b). Den ledande organisationen för standardisering av hållbarhetsredovisning, Global Reporting Initiative (GRI), beskriver hållbarhetsredovisning som ett sätt att “mäta, presentera och ta ansvar gentemot intressenter, både inom och utanför organisationen, för vad organisationen uppnått i sitt

¹ www.svenskhandel.se/Nyheter-och-press/Pressmeddelanden/2010/Hallbar-utveckling-for-svensk-detaljhandel/

arbete mot en hållbar utveckling.” (GRI 2000-2006, s. 3). Hållbarhetsredovisning skiljer sig alltså från traditionella redovisningsmodeller genom att den innefattar värden där ekonomisk effektivitet och lönsamhet inte dominerar (Elkington, 1998; Hess, 2007). Just GRI har blivit en central organisation för företags arbete med hållbarhetsredovisning och är idag de som leder utvecklingen av riktlinjerna för hur företag kan hållbarhetsredovisa. Av de företag som i någon form hållbarhetsredovisar, vilket i princip alla större företag gör (KPMG, 2011), använder sig de flesta av GRI.

Hållbarhetsfrågornas ökade strategiska relevans tar sig dock olika uttryck när det gäller hållbarhetsredovisningens roll. Både ute bland företagen och i forskningen betonas hållbarhetsredovisningens olika roller. Framför allt två perspektiv står ut. Hållbarhetsredovisningen kan ses som (i) ett kommunikationsinstrument för ökad transparens och som (ii) ett mer organisatoriskt instrument för styrning av hållbarhetsprocesser (Frostenson m.fl., 2012b, Frostenson m.fl., 2013).

I dagsläget verkar hållbarhetsredovisningen i praktiken mestadels användas som ett sätt att hantera kravet på transparens (Frostenson, 2010). Här handlar det om att via redovisningen göra företagets arbete med hållbarhet synligt för viktiga intressenter och att öka legitimiteten för den verksamhet som bedrivs. Styrperspektivet, å andra sidan, handlar om hur hållbarhetsarbetet kan kontrolleras, mätas och målstyras givet de hållbarhetsfrågor som identifieras som viktiga. Det är alltså inte lika givet att handelsföretagen i dag har kommit att se redovisningen som ett styrinstrument.

Att ett slags balans mellan de två rollerna är att föredra syns till viss del i den kritik som finns mot hållbarhetsredovisningar. För de företag som fokuserar på redovisningen som ett kommunikationsinstrument är ett återkommande argument att företagen kan ägna sig åt ”window-dressing” snarare än seriöst arbete med hållbarhetsfrågor (Larrinaga-González m.fl., 2001; Ljungdahl, 2008). Ofta anser dessa kritiker att informationen i hållbarhetsredovisningar handlar om fel saker (Norman och MacDonald, 2004) eller att de informationsprocesser redovisningen för med sig särkopplas från kärnverksamheten i företagen och därför inte påverkar de interna processerna för ökad hållbarhet nämnvärt (jfr Brunsson och Olsen, 1993; Brunsson, 2006; Orton och Weick, 1990). Detta tyder på att det bör finnas ett samband mellan extern informationsgivning och interna processer i den mån redovisning av företagets ansvar ska få följder i organisationen och inte bara utgöra ett smörgåsbord av mer eller mindre relevanta siffror som används för att stärka företagets rykte.

Det projekt som ligger till grund för rapporten, ”Hållbarhetsredovisning och interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet”, utgår från hållbarhetsfrågornas ökade betydelse för detaljhandeln, men riktar fokus mot just hållbarhetsredovisning. En av anledningarna till detta är, som ovan nämnts, att hållbarhetsredovisningens användning i detaljhandelsföretag är ett område där det inte har forskats så mycket tidigare. Men ett minst lika tungt vägande skäl är den potential som hållbarhetsredovisningen enligt vissa bedömare har och som innebär en möjlighet att utveckla hållbarhetsarbetet och processer

för detta. Till exempel diskuterar Borglund m.fl. (2010) i en studie av statliga svenska företags användning av hållbarhetsredovisning dess möjligheter. Tydligt är att arbetet med att redovisa ansvar blir en ram kring hållbarhetsredovisningen i stort. I vissa fall blir kravet på att hållbarhetsredovisa en motor för att förändra arbetet i organisationen, till exempel genom att utveckla nya strukturer och rutiner som i högre utsträckning tar hänsyn till hållbarhetsaspekter.

Viktigt för detta projekt, och för handelsföretagens arbete med hållbarhetsredovisning, är att GRI:s populära standard inte bara fokuserar på olika mätetal utan den är även starkt processinriktad. Som exempel kan nämnas vikten av fortlöpande hållbarhetsarbete och väl utvecklade intressentdialoger. Företagets redovisning av hållbarhet är enligt detta ideal starkt förbundet med aktiviteter och processer för ökad hållbarhet.

I.1 Tidigare forskning

Forskningen kring hållbarhetsredovisning har varit intensiv under många år (se Gray, 2001; Unerman m.fl., 2007), men den har till stor del fokuserat på innehållet i och formerna för själva hållbarhetsredovisningen mer än på de interna processer som hållbarhetsredovisning genererar. Det finns dock undantag och i dessa studier har man identifierat brister och förtjänster i redovisningsprocesserna (till exempel Adams, 2002; Adams och McNicholas, 2007; Larrinaga-González m.fl., 2001; O'Dwyer, 2002). Till problemen hör kunskapsbrist, framför allt att ledande befattningshavare i företagen ofta saknar kunskap om best practice, avsaknad av integration av hållbarhetsarbete med företagets övergripande strategier, brist på intressentdialog och oklarheter om vilka standarder och hållbarhetsindikatorer som kan väljas.

Samtidigt betonar dessa forskare att arbetet med att synliggöra hållbarhetsarbetet externt är en lärorik process som även kan skapa organisatorisk förändring. Att internt synliggöra

En slutsats man kan dra av denna forskning är att de interna kunskaperna och processerna runt hållbarhetsredovisningsarbetet har stor betydelse för såväl kvaliteten på transparensen i form av de rapporter som produceras som för medvetenheten om hållbarhetsarbetet i organisationen.

företagets hållbarhetsarbete kan bli en katalysator för förbättrat hållbarhetsarbete, bland annat genom att detta arbete integreras i såväl företagets övergripande strategi som operativa processer. Det kan också vara ett sätt att öka den egna personalens kunskaper om hållbarhet. En slutsats man kan dra av denna forskning är att

de interna kunskaperna och processerna runt hållbarhetsredovisningsarbetet har stor betydelse för såväl kvaliteten på transparensen i form av de rapporter som produceras som för medvetenheten om hållbarhetsarbetet i organisationen.

Adams och McNicholas (2007) framhåller även att ett mer aktivt arbete med dessa rapporter kräver data från olika funktioner i organisationen och att dessa till viss del samverkar med varandra, vilket skulle kunna ge upphov till fruktbara interna processer runt

företagets hållbarhetsarbete. Liknande slutsatser drar även Helin och Frostenson (2009) i en studie av hållbarhetsredovisning i fjärrvärmebranschen. I många av de undersökta företagen fanns god tillgång till data för att upprätta hållbarhetsredovisningar men rutiner och processer för att sammanställa och rapportera, internt och externt, på ett standardiserat och systematiskt sätt saknades (se även Borglund m.fl., 2010).

När interna processer diskuteras i samband med hållbarhetsredovisning är det även viktigt att peka på olika typer av processer. I den mån hållbarhetsredovisning är ett styrinstrument handlar det om att materialisera en föreställning om att det som mäts också genomförs. När redovisningssystem och -rutiner fungerar som styrsystem är det inte givet att de får de effekter som initiativtagaren tänkt sig. Det är vanligt att nyinförda modeller skiljer sig från originalet (Ax och Bjornenak, 2005), liksom att verksamhetsförändringar är tröga att få till stånd (se till exempel Burns och Scapens, 2000; Englund, 2006).

Givet detta är en generell brist i befintlig forskning att det saknas studier kring hållbarhetsredovisningens roll, relevans och möjligheter, visavi de interna organisatoriska processerna för hållbarhetsarbetet. En mer specifik brist, av högsta relevans för detta projekt, är att hållbarhetsredovisning i handelsföretag har negligerats. Tidigare studier av ansvarsfrågor i detaljhandeln har till exempel berört vad man kallat för etiska stödstrukturer mer generellt (Frostenson m.fl., 2010; se även Blombäck och Wigren-Kristoferson, 2011) eller så har fokus varit på vissa instrument som exempelvis användningen av uppförandekoder (Frostenson m.fl., 2012c; Frostenson, 2012; Egels-Zandén och Bergström, 2013). Det saknas således en mer specifik diskussion om hur detta slags instrument kan vara ett innovativt hjälpmedel i arbetet med ökad hållbarhet för just handelsföretag.

1.2 Syfte och genomförande

I spänningen mellan, enkelt uttryckt, hållbarhetsredovisning och interna processer för ökad hållbarhet har detta forskningsprojekt planerats och genomförts. Projektets syfte har varit att undersöka vilken betydelse hållbarhetsredovisning har för handelsföretags interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet samt att öka kunskapen om hur dessa processer konkret kan bidra till ökad hållbarhet inom handeln.

Genom att studera handelsföretags arbete med hållbarhetsredovisning kan kunskapen stärkas om hur handelsföretag lyckas koppla ihop hållbarhetsredovisning med de interna processer i företagen som ska generera ökad hållbarhet. Arbetet med hållbarhetsredovisningen blir här ett kvitto på intern samverkan och integration och dessutom ett sätt att försöka stärka företagets arbete för ökad hållbarhet. Redovisningen i sig och den grad av transparens som den uttrycker kan ge en indikation på hur hållbarhetsarbetet i företaget fungerar. Att förstå hållbarhetsredovisningens roll som katalysator för ökad hållbarhet är därför en mycket viktig diskussion för handeln.

För att uppnå syftet har projektet utgått från följande forskningsfrågor:

1. Hur beskriver handelsföretag i sina hållbarhetsredovisningar sina interna organisatoriska processer för att ta fram information och rapportera om sitt hållbarhetsarbete?
2. Vilka interna organisatoriska processer som bidrar till ökad hållbarhet genererar hållbarhetsredovisningen?
3. Vilka är skillnaderna mellan handelsföretag som arbetar med hållbarhetsredovisningar och de som inte gör det med avseende på interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet?
4. Hur kan de interna organisatoriska processer som hållbarhetsredovisning genererar utvecklas för att uppnå ökad hållbarhet?

Frågorna bygger till stor del på varandra och har besvarats genom tre olika delstudier, där kumulativ kunskap byggs upp.

Delstudie 1 (besvarar forskningsfråga 1) fokuserar på hållbarhetsredovisningar och annat offentligt material som större svenska detaljhandelsföretag lämnar ut kring de bakomliggande interna processerna för hållbarhetsinformation. Delstudien kartlägger förekomsten av hållbarhetsredovisningar inom handeln och ger en helhetsbild över det företagen kommunicerar kring sina hållbarhetsprocesser. Studien ger även nödvändig bakgrundsinformation till de två övriga delstudierna.

Delstudie 2 (besvarar forskningsfråga 2 och 3) består av en jämförande studie av större detaljhandelsföretag, varav två företag med en omfattande hållbarhetsredovisning och ett företag utan formaliserad hållbarhetsredovisning (men som ändå medvetet och aktivt arbetar med hållbarhetsfrågor). Till detta ska läggas empiriskt material från ett företag utan hållbarhetsredovisning som ingick i en tidigare studie (Frostenson m.fl., 2010). Här har relevanta iakttagelser kunnat göras, varför resultaten i praktiken bygger jämförelser mellan två företag med respektive utan hållbarhetsredovisning. Jämförelsen bidrar till fördjupad förståelse av betydelsen av hållbarhetsredovisning som instrument för ökad hållbarhet inom handeln. Det offentliga materialet kompletteras med intervjuer med personer som ansvarar för frågor kopplade till hållbarhetsarbetet i företagen, med butikschef (för att bättre inkludera kundmötet) samt med konsulter som arbetar med att framställa rapporter och redovisningar med koppling till hållbarhet.

Delstudie 3 (besvarar forskningsfråga 4) är mer processororienterad och fokuserar på ett detaljhandelsföretags process för framtagande av hållbarhetsredovisning under en hel rapporteringscykel. Studien är kvalitativ där vi framför allt genomfört intervjuer med nyckelpersoner kring hur företaget integrerar olika funktioner och nivåer i organisationen i denna process, hur planer och rutiner påverkas av hållbarhetsredovisningsprocessen.

Tillgång till interna dokument från företaget och intervjuer med butikschefen har också bidragit till en fördjupad förståelse för processen.

Metodologiskt relevanta frågor berörs även senare i rapporten då de olika delstudierna diskuteras.

1.3 Disposition

Kapitel 2 – Interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet ur företagets perspektiv – består av en kartläggning av förekomsten av hållbarhetsredovisningar inom handeln och ger en helhetsbild över det som handelsföretagen kommunicerar kring sina interna hållbarhetsprocesser. Resultaten hämtas framför allt från delstudie 1.

Kapitel 3 – Hållbarhetsredovisningens roll – bidrar till en fördjupad förståelse av hur arbetet med hållbarhetsredovisning går till samt av vilken roll hållbarhetsredovisning som instrument spelar i en vidare hållbarhetsprocess. Resultaten hämtas framför allt från delstudierna 2 och 3.

Kapitel 4 – Hållbarhetsredovisningens relevans – bygger på en jämförelse mellan de fallföretag i undersökningen som inte använder sig av hållbarhetsredovisning och de företag i studien som gör det. Detta problematiseras och diskuteras. Resultaten hämtas framför allt från delstudierna 2 och 3.

Kapitel 5 – Hållbarhetsredovisningens möjligheter – vänder blickarna framåt och diskuterar hur hållbarhetsredovisning i högre utsträckning kan och bör användas som styrinstrument för hållbarhetsprocesser.

Kapitel 6 – Slutsatser och diskussion – sammanfattar de viktigaste resultaten från studien i helhet och besvarar forskningsfrågorna.

2

Interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet ur företagens perspektiv²

Kapitlet innehåller en kartläggning av förekomsten av hållbarhetsredovisningar inom handeln och ger en helhetsbild över det som handelsföretagen kommunicerar kring sina interna hållbarhetsprocesser.

I forskningsprojektet var en given utgångspunkt de hållbarhetsredovisningar som detaljhandelsföretag själva producerar och deras roll. Delstudie 1 innebar en kartläggning av förekomst av hållbarhetsredovisningar och en innehållsanalys av informationen om hållbarhetsprocesser i detaljhandelsföretag. Tillvägagångssättet, där kvantitativ och kvalitativ analys kombinerades, gav fördelen att kunna identifiera både *förekomsten* av det instrument – hållbarhetsredovisning – som är centralt för forskningsprojektet och *kommunikationen* i detta instrument kring de processer för hållbarhet som företagen själva använder sig av.

Delstudie 1 genomfördes 2010 – 2011 och omfattade ursprungligen 289 svenska detaljhandelsföretag med mer än 100 anställda. Information om företagen erhöles via Statistiska Centralbyrån. Efter en branschselektering utifrån för studien relevanta SNI-koder (till exempel uteslöt bensinstationer och bilhandlare) återstod 208 detaljhandelsföretag. Samtliga dessa företags hemsidor granskades för att finna hållbarhetsredovisning eller motsvarande information.

Studien ger vid handen att endast elva företag ger ut en hållbarhetsredovisning, men att dessa redovisningar omfattar verksamheten i totalt 71 av de 208 svenska detaljhandelsföretag som granskades (se tabell 1 nedan). Det beror på att moderbolagen eller motsvarande är de som tar fram en redovisning och att denna även täcker in dotterbolag, varav många representerar de butikskedjor som konsumenterna i allmänhet bäst känner till. Resultatet visar här även på en centralisering av hållbarhetskommunikationen, det vill säga att det är de centrala delarna av större koncerner eller motsvarande som står för kommunikationen och rapporteringen (jfr Frostenson m.fl., 2011).

² Huvudreferens för detta kapitel är Frostenson, M., Helin, S. och Sandström, J. (2012a). "Communicating processes for sustainability in retail. Corporate disclosure or concealment?", i *Nordic Retail Research. Emerging diversity* (red. Hagberg, J., Holmberg, U., Sundström, M. och Walter, L.), Göteborg: BAS, 325-343.

Utgivare av hållbarhetsredovisning (moderbolag eller motsvarande)	Företag med mer än 100 anställda som innefattas av rapporterna (dotterbolag eller motsvarande)
Ica (livsmedel)	Ica-butiker som Ica Maxi (42)
KF (livsmedel)	Coop med olika medlemsföreningar (12)
Axfood (livsmedel)	Willys, Hemköp, Åhléns, Prisextra, Lagerhaus (5)
IKEA (heminredning)	IKEA (1)
Clas Ohlson (hemelektronik m.m.)	Clas Ohlson (1)
Lindex (kläder)	Lindex (1)
H&M (kläder)	H&M, H&M Rowells (2)
KappAhl (kläder)	KappAhl (1)
RnB (kläder)	JC, Brothers & Sisters, Polarn & Pyret, Department & Stores (4)
Apoteket (apoteksprodukter)	Apoteket (1)
Systembolaget (alkohol)	Systembolaget (1)
Total: 11	Total: 71

Tabell 1: Företag inom detaljhandeln som lämnar hållbarhetsredovisning

Endast ett begränsat antal detaljhandelsföretag kommunicerar alltså hållbarhetsfrågor mer substantiellt i form av en hållbarhetsredovisning. Frågan om vilka företag som kommunicerar något slags hållbarhetsredovisning säger dock inget om vad som kommuniceras genom dessa. En ytlig besiktning ger vid handen att även om hållbarhetsfrågorna diskuteras frekvent av företagen verkar viljan att kommunicera på ett sammanhängande, utförligt och transparent sätt inte vara så utbredd. Inom ramen för delstudien genomfördes en mer noggrann analys av vad som kommuniceras i hållbarhetsredovisningarna, framför allt med avseende på interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet.

I syfte att täcka in centrala aspekter av vad en hållbarhetsredovisning kan omfatta identifierades fyra aspekter: visioner, strukturer, aktiviteter och resultat av hållbarhetsarbetet. Dessa fyra aspekter kan sägas hänga ihop som en process. *Visioner* kräver *strukturer* mot bakgrund av vilka *aktiviteter* kan utföras. *Resultat* av hållbarhetsarbetet är en följd av de aktiviteter som utförs och kan mätas och rapporteras. Dessa aspekter kan i sin tur sorteras in i olika områden hållbarhetsredovisningen kan omfatta. I denna studie har vi valt att följa de områden GRI (2000 – 2006) använder i sitt ramverk men utelämnat ekonomiområdet som i regel behandlar sådant som även återfinns i företagets årsredovisning. De olika områdena är *miljö*, *arbetsmiljö*, *mänskliga rättigheter*, *samhälle* och *produktansvar*. I tabell 2 redovisas dessa områden indelade i olika processaspekter som företagen rapporterar om i sina hållbarhetsredovisningar.

Aspekter	Visioner	Strukturer	Aktiviteter	Resultat
	Visioner för hållbarhetsarbetet, risker och mål	Organisatorisk struktur eller ramverk för att styra hållbarhetsarbetet	Konkreta aktiviteter eller processer i arbetet för ökad hållbarhet	Mätbara resultat av hållbarhetsarbetet
Områden				
Miljö	Lönsamhet och hållbarhet FN:s Global Compact Energiförbrukning Klimatförändring/CO2 Transporter Ekologiska produkter Utbildning Branschspecifika områden som t.ex. läckande frysexar, vattenanvändning	Miljöpolicy Resepolicy ISO 14001 Nätverk Medlemskap i internationella organisationer Internationella avtal Tvingande märkningar Forum och organisatoriska avdelningar för hållbarhetsfrågor	Miljöutbildning Klimatkompensation Lokala projekt för att reducera energiförbrukning Transportstyrning (mer järnväg, mindre lastbil och flygfrakt) Dialoger med leverantörer Utveckling av ekologiska produkter och tillverkning Utbildning i eco-driving	CO2 (transporter och tillverkning) Energiförbrukning Materialförbrukning Avfall Återvinning Ranking Organiska material Andel av omsättningen från ekologiska produkter
Arbetsmiljö	'Den ultimata shoppingturen kräver anställda med rätt attityd'	Arbetsmiljöpolicy Jämställdhetspolicy Uppförandekoder Nätverk och medlemskap ILO (och liknande)	Hållbarhetsutbildning Medarbetarundersökningar Friskvårdsprogram Dialoger med arbetsgivarorganisationer Ledarutveckling	Andel anställda av olika kön, ålder, omsättning per region Sjukfrånvaro Olycksfrekvens Utbildningstid Förmåner Antal fall av whistblowing Styrelsesammansättning Antal anställda som utbildats i uppförandekoden
Mänskliga rättigheter	Fokus på leverantörer utanför Europa Fokus på FN:s mänskliga rättigheter Vision om att kunna påverka leverantörer utlandet	FN:s Global Compact och andra standarder Uppförandekoder Deltagande i nätverk för koder som BSCI System för revisioner och ranking av leverantörer MR-policy Revisionsprogram Nätverk	Revisioner (egna eller av externa revisorer) Planerade mätningar Leverantörsträning och workshops Implementering av uppförandekoder Fair trade-produkter	Antalet leverantörer som reviderats Missstänkta överträdelser av uppförandekoden avseende mänskliga rättigheter Andel Fair trade-produkter Omfattning av utbildning av leverantörer Antalet leverantörer som accepterat uppförandekoden

Aspekter	Visioner	Strukturer	Aktiviteter	Resultat
	<p>Visioner för hållbarhetsarbetet, risker och mål</p> <p>Visioner för hållbarhetsarbetet, risker och mål</p> <p>Visioner för hållbarhetsarbetet, risker och mål</p>	<p>Organisatorisk struktur eller ramverk för att styra hållbarhetsarbetet</p>	<p>Konkreta aktiviteter eller processer i arbetet för ökad hållbarhet</p>	<p>Mätbara resultat av hållbarhetsarbetet</p>
Områden				
Samhälle	<p>Förbättra intressentalogier</p> <p>Långsiktiga projekt</p>	<p>Policy för sponsring</p> <p>Policy för whistleblowing</p> <p>Nätverk</p>	<p>Välgörenhet</p> <p>Samarbeten</p> <p>Donationer</p> <p>Kampanjer för forskningsfinansiering</p> <p>Alkolås</p> <p>Intr essentalogier</p> <p>Urdelade priser</p> <p>Stöd till arbetslösa</p>	<p>Finansiellt stöd till välgörenhet, sponsring och andra projekt och organisationer</p> <p>Antalet rån</p> <p>Antalet alkolås</p> <p>HIV-statistik och -tester</p>
Produktansvar	<p>Risk för medianärvaro p.g.a. farliga produkter</p> <p>Ansvarfull marknadsföring</p> <p>Frivilliga produktrestriktioner</p>	<p>Testriktlinjer</p> <p>Säkerhetspolicy</p> <p>Nätverk</p> <p>Kvalitetssystem</p>	<p>Kvalitetsrevisioner (egna eller av externa revisorer)</p> <p>Återkallande av produkter</p> <p>Utbildning i kvalitetsfrågor</p> <p>Kundundersökningar</p> <p>Kontroll av ursprungsland</p> <p>Kvalitetsförbättringar</p>	<p>Värdering av produkters påverkan på hälsa och miljö</p> <p>Kundundersökningar</p> <p>Säkerhetsrelaterade incidenter</p> <p>Återkallande av produkter</p>

Tabell 2: Resultat från innehållsanalysen av hållbarhetsredovisningar (ur Frostenson m fl. 2012a: 332-334).

Nämnas bör att en hållbarhetsredovisning innebär prioriteringar. Ingen hållbarhetsredovisning täcker in alla tänkbara aspekter i tabellen, vilket heller inte alltid är önskvärt med tanke på att redovisningen ska vara läsbar. För företagen är det centralt att de i en hållbarhetsredovisning lyckas fokusera på de centrala hållbarhetsfrågor och utmaningar som företaget möter.

Innehållsanalysen i delstudie 1 innebar att informationen i de hållbarhetsredovisningar som vi fann analyserades utifrån ovanstående mall avseende förekomst och innehåll. I tabell 3 sammanställs dessa resultat. Om ett företag täckte in exempelvis aspekten visioner på miljöområdet noterades värdet 1. Delvis täckning gav värdet 0,5 medan ingen täckning gav värdet 0. I tabell 3 återges de aggregerade värdena för samtliga elva företag som har hållbarhetsredovisning. Om samtliga företag hade täckt in samtliga aspekter på alla områden skulle värdet bli maximala 11 i samtliga celler.

Aspekt	Visioner	Strukturer	Aktiviteter	Resultat	Genomsnitt
Område					
Miljö	9,5	8,5	11	11	10
Arbetsmiljö	6,5	5	8	8,5	7
Mänskliga rättigheter	3,5	8,5	8,5	7,5	7
Samhälle	5,5	5,5	10,5	4	6,4
Produktansvar	4,5	4,5	8,5	7	6,1
Genomsnitt	5,9	6,4	9,3	7,6	

Tabell 3: Sammanställning av områden och aspekter som detaljhandelsföretagens hållbarhetsredovisningar omfattar.

Den aggregerade bild som återges i tabell 3 visar på ojämn fördelning av både områden och aspekter av hållbarhet i företagens hållbarhetsredovisningar. Samtliga företag kommunicerar aktiviteter och resultat på miljöområdet. Miljöområdet är det område som flest ägnar uppmärksamhet medan produktansvar ges minst fokus. Aktiviteter är den aspekt av hållbarhetsarbetet som omnämns mest medan visioner får minst uppmärksamhet.

Ett övergripande resultat av analysen är att de flesta företag som kommunicerar hållbar utveckling i sin hållbarhetsredovisning fokuserar på just hållbarhetsfrågor och inte på hållbarhetsprocesser. En relativt liten andel av detaljhandelsföretagen kommunicerar alltså en mer omfattande processförståelse av sitt hållbarhetsarbete (en förståelse där samtliga ovan nämnda aspekter ingår). Kommunikationen kan ibland vara omfattande i rapporterna men det saknas oftast en sammanhängande redovisning av hur hållbarhetsfrågorna hanteras, med vilka medel, enligt vilken strategi och hur (eventuell) framgång mäts. Vad företag väljer att rapportera är också väldigt varierande. En del företag koncentrerar sig på hållbarhetsfrågor kopplat till kärnverksamheten medan andra fokuserar på aktiviteter som ligger långt utanför kärnverksamheten.

I det följande exemplifieras hur företagen faktiskt kommunicerar kring de olika områdena.

Miljö

Visioner inom detta område beskrivs i allmänhet på två sätt. I en del rapporter beskrivs lönsamhet och hållbarhet som två förenliga sidor av en verksamhet. Uttryck som ”lönsam hållbarhet” eller ”people, planet, profit” är vanliga. I andra rapporter finner vi även mer riskorienterade beskrivningar som handlar om koldioxidutsläpp kopplat till transporter och energiförbrukning i butiker, frågor som behöver hanteras. Inte sällan återkommer dessa olika former av resultatmätt. FNs Global Compact förekommer ofta som ledstjärna för företagens vision. I termer av *strukturer* nämns ofta olika former av certifieringar som exempelvis Iso 14001, men även miljömärkningar som Krav eller Svanen, särskilt för detaljhandelsföretag i livsmedelsbranschen. Att sänka energikonsumtion, både i butiker och för transporter, är de vanligaste beskrivna *aktiviteterna*, genomgående kopplat till CO₂-utsläpp. Inte så sällan beskrivs dessa aktiviteter som tävlingar mellan butiker – vem kan sänka energiförbrukningen mest? Utbildningsaktiviteter nämns och handlar nästan alltid om *aktiviteter* som utförs i Sverige även om vissa företag även beskriver miljö-åtgärder hos underleverantörer, framför allt i Sydostasien. Vad gäller mätbara *resultat* så är rapporteringen framför allt utvecklad inom miljöområdet. Koldioxidutsläpp och energiförbrukning rapporteras frekvent, men även materialanvändning och mängden avfall samt andel ekologiska produkter.

Ett exempel på ett starkt processperspektiv inom miljöområdet, det vill säga samstämmighet mellan de olika aspekterna, återfinns i ett klädföretags hållbarhetsredovisning. Energiförbrukning i butiker rapporteras och är beskriven som en prioriterad aktivitet samt återfinns som ett nyckelområde i företagets hållbarhetsvision. Ett exempel på ett svagt processperspektiv återfinns i samma hållbarhetsredovisning. Företaget betonar i visionen vikten av hållbar bomullsproduktion och att vara med i Better Cotton Initiative (BCI) samt aktiviteter kopplade till detta men utan att redovisa några resultat av detta arbete.

Arbetsmiljö

Företagen redovisar färre *visioner* inom arbetsmiljöområdet än inom miljöområdet och problem att åtgärda handlar nästan uteslutande om arbetare i avlägsna miljöer. *Strukturer* som nämns är policys om internationella riktlinjer som från till exempel ILO. Detta gäller även företagens uppförandekoder som oftast är riktade mot arbetsförhållanden i producentländer. Däremot är *aktiviteter* och mätbara *resultat* orienterade mot den svenska verksamheten såsom sjukskrivningstal, utbildningstimmar, dialoger med fackföreningar, utbildningsinsatser med mera; det vill säga sådana nyckeltal som ofta standardmässigt redovisas i årsredovisningar. Ett illustrativt exempel är ett företag som i sin vision ger uttryck för att ”den ultimata shoppingupplevelsen kräver anställda med den rätta attityden”. Resultatindikatorerna fokuserar dock inte att mäta ”rätt attityd” utan på hur styrelsen är sammansatt och standardmätt för sjukfrånvaro, könsfördelning med mera.

Mänskliga rättigheter

Vad gäller *visioner* an knyter företag ofta till FNs deklaration om mänskliga rättigheter och målet förefaller vara att kunna kontrollera och styra sina leverantörer i det globala leverantörsledet, långt från den svenska kontexten. Särskilt i konfektionsbranschen uppmärksammar företagen frågan om arbetsförhållande hos underleverantörer i Sydostasien. Kopplat till *strukturer* så återfinns ett flertal referenser till internationella nätverk som exempelvis BSCI (Business Social Compliance Initiative). Flertalet av de redovisade *aktiviteterna* hänförs till en kontext utanför Sverige och de konkreta *resultaten* behandlar till exempel antal utförda revisioner, misstänkta överträdelse av uppförandekoden och antalet Fair trade-produkter i butiken. Måtten återspeglar således i stor utsträckning ett slags ”polimentalitet” (antalet inspektioner och registrerade överträdelser) snarare än att de reflekterar resultatet av proaktiva åtgärder som utbildning eller workshops. Övergripande kan detta område beskrivas som mycket varierande i vad företagen rapporterar. Klädföretagen fokuserar väsentligt mer på mänskliga rättigheter än till exempel livsmedelsföretagen. Ur ett processperspektiv kan vi se exempel på företag som har en röd tråd från vision, struktur, aktiviteter till resultatmätt inom detta område medan andra bara redovisar några få aktiviteter (till exempel leverantörsrevisioner) och några få resultatmätt (Fair trade-produkter som tillhandhålls).

Samhälle

Inom området samhälle är det ett särskilt fokus på intressentdialoger inom aspekten *visioner*, framför allt i den svenska kontexten. *Strukturer* handlar här bland annat om policys för sponsring och arrangemang för så kallad whistleblowing. Bland *aktiviteter* redovisar företagen samarbeten med organisationer i civilsamhället, medlemskap i olika nätverk, forskningsfinansiering, välgörenhet och projekt i utvecklingsländer. Den tydligaste iakttagelsen är de fåtal konkreta *resultat* som redovisas. Vad som redovisas är hur mycket pengar företag ger till olika ändamål, men återigen inte effekten av olika aktiviteter. Ett företag som redovisar ett samband mellan vision och resultat återfinns i läkemedelsbranschen. Fokus är dock på den svenska kontexten, hur företag arbetar med säkerhet vad gäller läkemedelshandling. Ett företag i möbelbranschen redovisar en rad aktiviteter (samarbetsprojekt, dialoger, kampanjer, och så vidare), men inga visioner eller resultatmätt för detta område.

Produktansvar

Vad som redovisas under området produktansvar varierar från bransch till bransch. Formuleringar kopplade till *visioner* har ofta risk i åtanke, att till exempel undvika att hamna i media av fel anledning. När mindre riskfokuserade visioner formuleras så handlar det till exempel om ansvarsfull marknadsföring. Kvalitetssystem, testriktlinjer och säkerhetspolicys är exempel på *strukturella* arrangemang. Vanliga redovisade *aktiviteter* är kundundersökningar, kvalitetsinspektioner och återkallande av produkter. Konkreta *resultat* är ofta kopplade till aktiviteterna (antalet kvalitetsinspektioner, antalet återkallande). Det finns således en koppling mellan aktiviteter och resultatmätt. Återigen är dock fokus framför allt på styrning och kontroll snarare än prevention. Några av företagen, framför

allt inom livsmedelsindustrin framstår som särskilt seriösa i sin rapportering eftersom de väldigt tydligt rapporterar om sitt kvalitetsarbete.

Diskussion och slutsatser

Vi ser således i den första delstudien att endast ett begränsat antal av företagen lämnar någon form av hållbarhetsredovisning (11 unika redovisningar som täcker 71 av 208 företag i den totala populationen). De som redovisar är framför allt de större och publika företagen. Grundfrågan om ett processperspektiv återspeglas i redovisningarna (på så sätt att visioner, strukturer, aktiviteter och resultat hänger ihop), såsom det antyds i det mest använda ramverket från GRI, får besvaras nekande även om vissa ansatser finns. Det är snarare olika aspekter av hållbarhetsarbete som redovisas än sammanhållna hållbarhetsprocesser. Vi ser även att rapporterna skiftar mellan de olika företagen i såväl omfång som inriktning. En del företag redovisar hållbarhetsfrågor med nära koppling till kärnverksamheten medan andra är mer fragmenterade. I viss utsträckning kan skillnaderna i innehåll förklaras utifrån branschtillhörighet. Klädföretag rapporterar mer om mänskliga rättigheter medan livsmedelsföretag har större fokus på miljöområdet.

Sammantaget drar vi slutsatsen att antingen *har* detaljhandelsföretagen fungerande interna organisatoriska processer för sitt hållbarhetsarbete som de väljer att inte kommunicera eller så *saknas* dessa processer. Detta ger upphov till reflektion. För det första; om det inte finns några sammanhållna hållbarhetsprocesser är problemet inte i första hand en fråga om kommunikation. Det är snarare ett hållbarhetsproblem att inte hållbarhetsprocesser utvecklats i tillräcklig utsträckning trots de senaste årens kunskapsutveckling inom området. För det andra; om det finns utvecklade processer för hållbarhetsarbetet där visioner har utvecklats, strukturer etablerats inom vilka hållbarhetsaktiviteter kan utföras och resultat av dessa rapporteras, är det framför allt en fråga om bristfällig kommunikation. Rentav kan bristande kommunikation vara en fråga om att aktivt dölja det arbete som pågår (eller avsaknaden av det), även om det knappast är de företag som faktiskt redovisar hållbarhet som är de största syndarna på området.

Om det förstnämnda gäller, att genomtänkta processer saknas, handlar frågan om att utveckla rutiner och metoder för att förbättra hållbarhetsredovisningsarbetet. De ramverk som finns inom området kan där tjäna som stöd. I det senare fallet, där problemet framför allt handlar om kommunikation, handlar frågan till stor del om att knyta det man gör till det man säger.

En generell kritik mot hållbarhetsredovisningar är att de bara framhåller positiva sidor av företagets verksamhet och därför fungerar som marknadsföringsdokument för företaget. Vi kan inte explicit se att detta är fallet i de rapporter vi granskat. Vanligt bland företagen är dock att framgång kommuniceras men i princip inga motgångar (Jones, 2011), vilket reser frågan om rapporteringen är snedvriden eller i värsta fall en fråga om att dölja ett svagt hållbarhetsarbete. Generellt skulle det kunna förklaras av att kunder och andra intressenter oftare möts av negativ hållbarhetsinformation (barnarbete, dåliga arbets-

förhållanden och så vidare) om detaljhandelsföretag från andra källor och att de reagerar starkare på negativ information. Välkänt från många andra sammanhang är att kunder har en tendens att sprida negativ information om ett företag i större utsträckning än positiv information. Den positiva informationen i hållbarhetsredovisningarna kan ses som en följd av detta.

Det är givetvis en styrka att kunna rapportera även sådan information där företaget ur ett hållbarhetsperspektiv inte visas från sin bästa sida. Företaget kan därigenom framstå som ärligt och modigt, att företaget inte backar för svåra frågor. Poängen är ju egentligen att rapportera en pågående process som på sikt ska göra företaget mer hållbart.

Å andra sidan är hållbarhetsfrågor ofta komplexa. Det är inte lätt att identifiera, välja ut, bearbeta och kommunicera hållbarhetsinformation som ger en sammanhängande bild av företagets hållbarhetsarbete. Alla hållbarhetsaspekter i ett företag kan inte heller rapporteras, det är vare sig praktiskt möjligt eller önskvärt ur ett kommunikationsperspektiv. Att välja indikatorer är en aktivitet som ofta kritiserar för att plocka russinen ur kakan. Företag väljer de indikatorer som de dels kan mäta och dels kan kommunicera framgång genom. Detta kan även försvåra rapporteringen av de eventuella hållbarhetsprocesser som finns i företaget då indikatorer som är lätta att mäta tar över i rapporten. Hållbarhetsredovisningen riskerar då att bli snedvriden och inte ge en allsidig bild av företagets hållbarhetsarbete.

En viktig implikation från den här delstudien är att om företag vill uppvisa sammanhållna hållbarhetsprocesser, så är det en god idé att sträva efter att redovisa *visioner, strukturer, aktiviteter* och *resultat* som hänger ihop. En väg att gå är att tydligare koppla hållbarhetsfrågorna till företagets kärnprocesser. En fragmentering – i både handling och kommunikation – tenderar att minska möjligheterna att framgångsrikt utveckla hållbarhetsarbetet.

Noterbart är dock att denna delstudie inte är genererad inom företagen, utan bara utifrån offentlig hållbarhetsinformation. För att nå en djupare förståelse kring både processer för ökad hållbarhet och hållbarhetsredovisningens roll behövs fördjupning inifrån företagen. Detta blir nu en uppgift i kommande kapitel.

Hållbarhetsredovisningens roll³

Kapitlet bidrar till en fördjupad förståelse av vilken roll hållbarhetsredovisning som instrument spelar i en vidare hållbarhetsprocess och hur arbetet med hållbarhetsredovisning går till.

Hållbarhetsredovisningens roll i hållbarhetsarbetet har tidigare endast i begränsad utsträckning varit föremål för forskning. Delstudie 2 och 3 ger på olika sätt indikationer på denna roll, framför allt inom ramen för de vidare hållbarhetsstyrningsprocesser som finns i de undersökta detaljhandelsföretagen. Delstudie 2 ligger också till grund för den diskussion om hållbarhetsredovisningens relevans som återfinns i nästa kapitel. I denna delstudie ingår alltså även ett företag som inte arbetar med hållbarhetsredovisning.

I respektive delstudie återfinns företag som arbetar med hållbarhetsredovisning. I delstudie 2 är detta företag primärt verksamt inom dagligvaruhandeln (framöver kallat företag A). I delstudie 3 handlar det om ett företag som är verksamt inom specialiserad dagligvaruhandel (härefter kallat företag B). Två olika perspektiv präglar dessa delstudier. När vi studerar företag A handlar det framför allt om att spegla en inomorganisatorisk kontext, där ledningens ambitioner ställs mot den lokala detaljhandelsmiljöns hållbarhetsutmaningar och den upplevelse som de lokala handlarna inom koncernen får av den styrning som koncernen utövar. I företag B ligger fokus på själva genereringen av hållbarhetsredovisningen. Genom att studera aktörer, deras idéer och aktiviteter skapas en förståelse för på vilket sätt redovisningen används som styrmedel i företagen eller vilken roll den får överlag. Både delstudie 2 och 3 är kvalitativa studier som primärt ska ses som intervjustudier, även om delstudie 3 i högre grad bygger på återkommande intervjuer under en rapporteringscykel för hållbarhetsredovisning.

Hållbarhetsredovisningens roll kan förstås både i ett snävare och i ett vidare perspektiv. I det snävare perspektivet är informationen i redovisningen grunden för hållbarhetsarbetet. I de två företag vi undersökt som redovisar hållbarhet ser vi att hållbarhetsredovisningen nästan inte alls används ur detta snävare perspektiv. Ett exempel ges av en butikschef i företag A:

Inget vi jobbar med [det vill säga hållbarhetsredovisningen]. Inte under det namnet i alla fall. Men styrning, om du tar energiförbrukning till exempel, som "släck ljuset" /.../. Sen finns det större åtgärder som det blir om det är Svanenmärkt och

³ Detta avsnitt bygger på två forskningsartiklar som kommer att publiceras i vetenskapliga tidskrifter 2013-14: 1) Frostenson, M., Helin, S. och Sandström, J. (2013-14, kommande). When Ideas Clash: On the 'Schizophrenia' of Sustainability Reporting 2) Frostenson, M., Helin S. och Sandström, J. (2013-14, kommande). Control or Accountability? An empirical investigation into the nature of sustainability control in retail.

så. Nu byter vi hela vår kyl- och frysmaskinpark för att få ner elförbrukningen. En investering på kanske sex miljoner.

Det är alltså inte så att hållbarhetsarbetet börjar med redovisningen och att denna sedan får styra arbetet med hållbarhet i resten av organisationen. Snarare är redovisningen insatt i ett vidare hållbarhetssammanhang. Det är i detta vidare sammanhang som redovisningen fyller olika roller.

I företag A har man uttryckligen arbetat med hållbarhetsfrågor under ett par decennier. Ett stort antal personer arbetar med hållbarhetsfrågor i olika befattningar. Till exempel har man en formell CSR-avdelning. Hållbarhetsredovisningen bygger på en omfattande process som i någon mån påminner om den finansiella redovisningens. Att standardisera redovisningen (enligt GRI:s riktlinjer) underlättar arbetet med hållbarhet eftersom det blir mindre personberoende. Att mäta hållbarhet är också en förutsättning för att arbetet ska utföras. Hållbarhetsredovisningen ingår dock i en vidare styrstruktur. I denna ingår den övergripande CSR-strategin och olika rutiner, instruktioner och policydokument ända ner till den lokala nivån, som förutsätts integrera hållbarhetsfrågor i de dagliga affärerna.

Styrmöjligheter finns. Ett exempel som ges är elkonsumention. I hållbarhetsredovisningen ingår i princip data från alla butiker där man kan ha stor påverkan centralt. Ett centralt elavtal finns och ledningen kan påverka butikerna i fråga om val av elleverantör. Vid investeringar i energieffektivisering kan man också bidra med stöd. Mätpunkter finns också, vilket det inte gör i fråga om avfallshantering, där praxis skiljer sig åt beroende på i vilken kommun butiken är belägen. Det är svårt, hävdar ansvariga för hållbarhetsredovisningen, att påverka butiker att använda vissa resultatmått i den här frågan. Styrning handlar här mycket om att rätt information ska nå rätt mottagare, inte att styrningen ska vara formaliserad på ett visst sätt. Till exempel behöver inte allt som relaterar till begreppet kallas för ”hållbarhet”. Koncernen – och särskilt CSR-avdelningen – äger verktyglådan och har i uppgift att ge organisationen verktyg för att hantera de hållbarhetsfrågor som kommer från en komplex omgivnings förväntningar på företagets ansvarstagande.

Styrparadoxen

Det är emellertid problematiskt att se hållbarhetsredovisningen som ett verktyg som i sig är starkt styrande. Det är inte heller nödvändigtvis så att styrningen är något man reflekterar över i organisationen (vilket inte är samma sak som att den inte finns). I både delstudie 2 och 3 blir hållbarhetsredovisningens roll som uttryckligen styrande dokument till stor del begränsad. Den är i organisationen centralt producerad och behandlar framför allt frågeställningar och krav som formuleras i den övergripande hållbarhetsdiskussionen. Dessa krav och förväntningar kan ha lokal bäring men formuleras eller initieras inte på den lokala nivån.

Framför allt i delstudie 2 går det att notera ett paradoxalt fenomen gällande företag A. Fastän centrala personer i ledningen och de som arbetar med hållbarhetsfrågor anser att det finns en tydlig styrning av hållbarhetsarbetet upplevs denna styrning inte i de lokala

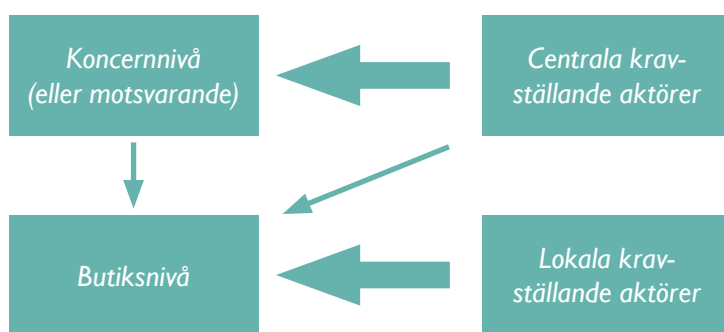
butiksmiljöer som studierna har uppmärksammat. Exempelvis upplever inte butikschefer att de behöver rapportera in hållbarhetsdata centralt i organisationen. Man har även mycket begränsad kunskap om hållbarhetsredovisningen och det finns inga resultatmätt som kommuniceras ut eller särskilda sortimentskrav som kan knytas till hållbarhet (däremot en hel del krav på sortimentet utifrån andra parametrar).

En iakttagelse från studierna (särskilt delstudie 2) är att de lokala butikscheferna definierar sig själva som en del av ett hållbarhetssammanhang som framför allt är lokalt. En butikschef i företag A beskriver det på följande sätt:

Att driva butik är vitt och brett, kan vara etiken att man har svart arbetskraft, inte man själv men om man anlitar något företag som har det. Eller att man säljer svartlistad fisk, då kommer Greenpeace, det är lite olika. Och kunder, någon kanske är väldigt mån om att man inte säljer apelsiner från Israel medan andra vill att man gör det eftersom de är de godaste. Du förstår, det är komplext, gäller att man är neutral, tänker till och kan stå för beslutet.

Hållbarhetsfrågorna kräver alltså en lokal medvetenhet och beredskap. De kommer in i organisationens vardag utan att man upplever någon egentlig central styrning i frågorna. Det som däremot kan noteras är att man ser den centrala organisationen som ett slags stödresurs. Till exempel kan man centralt utveckla system för egenkontroller eller skapa centrala inköpsrutiner där produkternas ursprung och kvalitetsegenskaper kan säkerställas.

Man kan här kontrastera detaljhandelns lokala kravbild mot den centrala kravbild som koncernnivån upplever. I viss mån överensstämmer dessa bilder men i viss utsträckning skiljer de sig åt. Figur 1 nedan illustrerar detta.



Figur 1: Kravbilden i fråga om hållbarhet på centrala och lokala aktörer i detaljhandeln

I figur 1 representerar de större pilarna den riktning i vilken de huvudsakliga kraven och förväntningarna riktas. De mindre (smala) pilarna avser krav och förväntningar som återfinns i något mer begränsad utsträckning. Detta handlar dels om krav från centrala kravställande aktörer i förhållande till enskilda butiker, dels om koncernnivåns (eller motsvarande) krav och styrning av lokala enheter i hållbarhetsfrågor. Figuren illustrerar att ur den lokala butikens synvinkel är den starkast upplevda hållbarhetskontexten den

lokala, medan man från koncernnivåns (eller motsvarande) sida har att hantera övergripande hållbarhetskrav som förekommer i den allmänna diskussionen och som formuleras av många gånger mycket aktiva intressenter, till exempel konsumentorganisationer eller organisationer i civilsamhället. Enskilda butiker har sin egen ansvarscontext att hantera. De görs ansvariga inte bara vertikalt, som i traditionell styrning, utan också horisontellt.

Processer för ökad hållbarhet blir, givet detta delvis tudelade sammanhang, ganska villkorade. Inte minst hamnar styrfrågan i en annan dager jämfört med många andra frågor som ofta förstås i ett inomorganisatoriskt sammanhang. Enligt en definition förstås styrning som rutiner och procedurer som chefer använder för att bevara eller förändra mönster i organisatoriska aktiviteter (Simons, 1995). I likhet med denna definition förstås styrning ofta utifrån ett tydligt inomorganisatoriskt hierarkiskt synsätt, där styrning är möjlig inom organisationens fyra väggar, alltså ett sammanhang där den är väl avgränsad från omgivningen. Ledningen styr, enligt detta synsätt, mot vissa av ledningen satta mål och besitter verktygen och överblicken för att kunna styra. En klar åtskillnad finns mellan de styrande och de styrda. Ofta (men inte alltid) är styrningen formaliserad och tenderar att kvantifieras.

En tydlig aspekt av hållbarhetsstyrning är att ledningen (koncernledningen) inte med nödvändighet äger möjligheten att formulera krav och förväntningar oberoende av omgivningen. Hållbarhetsdiskussionen (och i förlängningen styrningen) är starkt villkorad av externa intressenters förväntningar, där även den externa intressentkontexten skiljer sig starkt åt ifråga om just dessa förväntningar och intressen. Medan vissa aktörer kan ha ett starkt intresse för exempelvis frågor om ekologiska produkter eller tillverkningsprocesser, kan andra vara mer engagerade i lokala butikens lönsamhet och utdelningspolicy. En butikschef i företag A ger ett exempel:

Går i vågor. Ett tag kan det vara att vi säljer anklever. Nu gör vi inte det längre. Nu klarar vi oss utan, det är så lite försäljning, kanske rätt, de kanske tvångsmatas. I samma genre är det här med fisket, jätteräkor, om de kommer från justa odlingar. Nästa steg [är diskussionen om lönsamhet]. Vi är väldigt lönsamma. Då kommer frågan hur mycket man får tjäna. Har varit i tidningarna. Men det är inte något vi gör något åt, ska inte bli sämre butik och tjäna mindre pengar.

Frågan om exempelvis lönsamhet riktas till den lokala butiken snarare än till koncernen. Koncernen har hand om det övergripande hållbarhetsarbetet. Den relativt enkla, endimensionella hållbarhetsstyrningen låter sig inte med lätthet etableras i sådana mångfacetterade strukturer. Att fastställa visioner, etablera strukturer, iscensätta aktiviteter och sedan mäta någon form av resultat eller output kan naturligtvis i någon mening göras. Men hållbarhetsfrågornas karaktär av att dels vara till stor del omvärldsberoende, dels beröra på olika sätt på olika nivåer och i olika delar av organisationerna, försvårar linjära processer för ökad hållbarhet.

Idéer om vad hållbarhetsredovisningen är

Företag A har relativt självständiga butiker. Detta är naturligtvis en strukturell förklaring till hållbarhetsstyrningens relativt begränsade roll, vilket inte gör beskrivningarna av olika hållbarhetskontexter för koncernen och de lokala butikerna mindre relevanta. Delvis för att undersöka förhållandet i ett företag med mindre självständiga butiker utfördes delstudie 3 på företag B, som är ett mer specialiserat företag inom dagligvaruhandeln. Här gavs möjligheten att följa en rapporteringscykel för företagets hållbarhetsredovisning över ett år (september till april). Vi kunde alltså än tydligare än i delstudie 2 följa själva arbetet med hållbarhetsredovisningen och närma oss de aktörer som var aktiva i processen. I delstudie 3 exemplifieras hur olika aktörer ser på organiseringen av arbetet med redovisningen, hållbarhetsredovisningens roll, innehåll och budskap.

I fokus var därför olika aktörer som på olika sätt var involverade i framtagningsprocessen, såväl intern personal som inhyrda konsulter (sammanlagt tolv intervjuer). Vi identifierade ett stort antal funktioner i företaget som var involverade i framtagningsarbetet som kommunikation, kvalitet, ekonomi, personal, den externa revisionsbyrån, den inhyrda konsultbyrån, företagsledningen, produktavdelningen, logistikavdelningen och därtill flera tvärfunktionella grupper (projekt- och styrgrupp). Även om kommunikationsavdelningen är huvudansvarig för den presenterade rapporten är en rad andra avdelningar ansvariga för att fylla rapporten med innehåll i form av data. Processen kan närmast beskrivas som ”förhandling” kring vilken information som ska in i redovisningen.

I denna förhandling utgår olika aktörer från olika perspektiv och idéer om vad en hållbarhetsredovisning i grund och botten ska vara och vilken roll den ska ha i en organisation. I studien identifierades ett antal verkliga eller potentiella konflikter mellan olika synsätt på hållbarhetsredovisning, som översiktligt återges i tabell 4.

Frageställning	Hållbarhetsredovisning som...	Hållbarhetsredovisning som...
Organisering av redovisningsarbetet (roller, aktörer)	Helhet	Ögonblicksbild
Genomförande av redovisningsarbetet (procedurer)	Standardisering	Ad hoc
Redovisningens roll	Motor Relevant för andra processer	Uppföljningsrapport Särkopplad struktur
Redovisningens innehåll (text och budskap)	Kommunikations- och profileringsdokument Transparent dokument	Redovisningsdokument Bilden av det fläckfria företaget

Tabell 4: Idémässiga perspektiv i framtagandet av hållbarhetsredovisningar.

I fråga om organiseringen av redovisningsarbetet (vem som har ansvaret) ligger konflikten framför allt i synen på om redovisningen ska ses som en *helhet* (ge en sammanhängande helhetsbild av hela organisationens påverkan på miljö och samhälle) eller *ögonblicksbild* (som redovisar vissa fakta här och nu). Vad gäller hur arbetet genomförs ligger

den praktiska skiljelinjen i om redovisningen upprättas enligt *standardiserade procedurer* eller mer *ad hoc*. Redovisningens roll kan förstås internt i organisationen antingen som en *motor för hållbarhetsarbetet* eller en *uppföljningsrapport* som summerar vad som har gjorts. I fråga om redovisningens roll i organisationen är en annan spänning i vilken mån den ska vara *relevant för andra processer* eller om den *existerar som särkopplad struktur*. Texten och framställningarna i hållbarhetsredovisningen kan i sin tur ses som präglade av två grundläggande spänningar. Dels handlar det om rapporten ska ses som ett *kommunikations- och profileringsdokument* å ena sidan, eller å andra sidan ett *formellt redovisningsdokument* (ungefär som en årsredovisning), och dels är det en fråga om den bild som ska visas upp i redovisningen ska vara *transparent* eller *ge en bild av ett fläckfritt företag*.

Tydliga motstridiga åsikter finns i fallföretaget i tre av dessa spänningsfält. Aktörerna är överens om att helhetsperspektivet är bättre än ögonblicksbilden. Standardiserade procedurer är också att föredra framför *ad hoc*-lösningar. Redovisningen bör också vara relevant för andra processer (till exempel styrprocesser i företaget som knyts till hållbarhet) snarare än att existera i mer eller mindre isolerat eller särkopplat skick. Sedan är det en helt annan fråga om dessa preferenser uppnås. I själva verket är det så att det är svårt att uppnå helheten, den önskade standardiseringen och att redovisningen ska vara relevant för andra processer. Det man däremot inte nödvändigtvis är överens om, och som till stor del bestämmer redovisningens roll, är de tre övriga idémässiga aspekterna. Alltså, att det finns motstridiga åsikter om redovisningen ska vara en motor för hållbarhetsarbetet eller mer av ett uppföljningsdokument. Samma sak gäller för om den ska vara ett kommunikations- eller profileringsdokument eller vara mer av ett traditionellt redovisningsdokument. I fråga om vilken bild man ska förmedla finns konflikten mellan att vara transparent och att visa upp ett fläckfritt yttre.

Frågan om redovisningen är en motor eller ett uppföljningsdokument har inget enkelt svar. En projektledare säger:

Det kändes som att hela hållbarhetsarbetet i princip sammanfattades och gjordes under hållbarhetsredovisningen. Och det, det hade ju också kvalitet[savdelningen], som liksom står för att driva, samla in informationen, också noterat. /.../. [Konsulterna] hade fått i uppdrag att få en bättre arbetsprocess under året, så att det inte bara blir redovisningen som kammar hem alla mätetalen, utan det sköts i en egen process, och sen hämtar redovisningen informationen från den processen. Så att det inte är, alltså det är klart, redovisningen kommer ju alltid vara en motor i arbetet, men det är inte det som allena är hållbarhetsarbetet.

I detta idémässiga spänningsfält finns också idéer som ”vinner”. Till exempel blir hållbarhetsredovisningen mer av en kommunikationsprodukt än ett redovisningsdokument. En konsult förklarar: ”Det är kommunikationsavdelningens produkt, vilket gör att kommunikationsdirektören har en idé om vad hon vill kommunicera och inte bryr sig så mycket var indikatorerna kommer in.” I redovisningen väljer man också att försöka vara trans-

parent, trots att det finns motstånd i organisationen. Konsulten ovan säger i en senare intervju:

Inom ett affärsområde togs det bort en hel del siffror för att de inte nått sina egna uppsatta mål. Det var inte ofta styrgruppen som backade utan mer någon som satt mitt i organisationen och kände sig mer utsatt. Ledningsgruppen är trygg i att våga visa som det är. Men är man ansvarig för ett visst område och så kommer någon att visa det inte så bra så blir han skitskraj.

Hållbarhetsredovisningens roller

I ljuset av användningen av hållbarhetsredovisningen och också mot bakgrund av de idéer som beskrivs ovan går det att få en mer preciserad uppfattning om hur hållbarhetsredovisningen används som instrument i hållbarhetsarbetet. Här presenteras de olika rollerna som (1) hållbarhetsmotor, (2) uppföljningsdokument, (3) profileringsdokument.

1. *Hållbarhetsmotor.* Delstudie 2 och 3 visar att hållbarhetsredovisningen inte styr hållbarhetsarbetet i snäv mening i företag A och B. I någon mån är dock redovisningen en form av hållbarhetsmotor i så måtto att den triggar processer för bearbetning av hållbarhetsdata och därför aktualiserar olika hållbarhetsfrågor. En tydlig intention i företag A i delstudie 2 är att hållbarhetsredovisningen ska vara en motor. Men klart är att hållbarhetsredovisningen inte nödvändigtvis är ett känt dokument i organisationerna, alltså något som uttryckligen driver arbetet. Det är inte fråga om någon resultatstyrning utifrån parametrar i hållbarhetsredovisningen även om sådana målsättningar finns i organisationerna. En operationalisering av dessa målsättningar och strategier sker ofta separat från redovisningskontexten i en vidare styrprocess. Företag B i delstudie 3 arbetar till exempel aktivt för att synkronisera övergripande mål och strategier på hållbarhetsområdet med innehållet i hållbarhetsredovisningen.
2. *Uppföljningsdokument.* Snarare är det så att en mer framträdande roll för hållbarhetsredovisningen är att vara ett uppföljningsdokument. ”Hållbarhetsredovisningen för mig är summering av vad vi gjort på hållbarhetsområdet under året” säger en respondent i företag B. Redovisningen sammanfattar de centrala aktiviteterna på hållbarhetsområdet snarare än föregår dem. Den är en summering av hållbarhetsprestanda och ett slags redovisning av förhållandet mellan ambitioner och uppnådda resultat. En orsak till denna begränsade och summerande roll kan spåras i det ”snapshot”-perspektiv som kan skönjas, alltså att hållbarhetsredovisningen återger begränsade fakta vid en viss tidpunkt. En stor del av hållbarhetsredovisningsarbetet bygger på konsulterns arbete, vars främsta uppgift är att just sammanställa hållbarhetsredovisningen. Arbetet för konsulterna är således avslutat i och med att nödvändiga data samlats in och sammanställts i rapporten. Att skapa en kontinuerlig rapporteringsprocess är inte deras uppgift. Denna mer holistiska approach bygger på att rapporteringen sköts internt på företaget i en mer pågående rapporteringsprocess. ”Detta mer holistiska synsätt på rapporteringsprocessen har vi inte haft förrän i början av detta år när vi tog över från konsulterna. Det är bara när företaget är i full kontroll och har

hela bilden som du kan arbeta med hållbarhetsprocessen istället för att få dig några siffror serverade.” säger en medarbetare i företag B.

3. *Profileringsdokument.* Samtidigt är det tydligt, inte minst illustrerat av de idémässiga konflikter vi finner kring hållbarhetsredovisningen i företag B, att hållbarhetsredovisningen fungerar mycket som ett profileringsdokument (framför allt externt men även internt). Genom att visa på företagets hållbarhetsambitioner visar man på vad företaget i grund och botten vill vara. Detta ska inte nödvändigtvis ses som att redovisningen blir en reklambroschyr eller motsvarande. Snarare handlar det om att se den som ett identitetsskapande verktyg, helt i linje med den starka funktion som identitetsskapande har tilldelats i forskning om CSR (se till exempel Frostenson m.fl., 2012c).

En övergripande slutsats utifrån delstudie 2 och 3 är därför att hållbarhetsredovisningen spelar en roll i hållbarhetsprocesserna, men ska mer ses som en del av dessa än som den egentliga motorn för sådana processer. Frågan om redovisningens relevans blir mer komplex än bara ett fastställande av att den kan styra eller inte styra processer.

Hållbarhetsredovisningens relevans

Kapitlet bygger på en jämförelse mellan ett företag som inte använder sig av hållbarhetsredovisning och de företag i studien som gör det. Detta problematiseras och diskuteras.

Vilken betydelse har då hållbarhetsredovisningen? Frågan om redovisningens relevans är viktig. I projektet studerades därför inte bara handelsföretag som arbetar med hållbarhetsredovisning utan även, inom ramen för delstudie 2, ett detaljhandelsföretag inom sällanköpshandeln (i det följande företag C) som arbetar med hållbarhetsfrågor, men som inte använder sig av hållbarhetsredovisning. Som stöd för våra iakttagelser används också empiriskt material från ett annat företag inom sällanköpshandeln som tidigare (Frostenson m.fl., 2010) har varit föremål för en studie om etiska stödstrukturer för arbetstagare i detaljhandeln. Även detta företag (företag D) arbetar aktivt med hållbarhet utan att ha en hållbarhetsredovisning. Både företag C och D är familjeägda och är inte noterade på någon börs. Bägge företagen kan sägas arbeta med sakfrågefokus i sitt hållbarhetsarbete, till exempel logistik och förhållanden hos underleverantörer, och dessa frågor drivs huvudsakligen av engagerade individer i företagen. De utgör därför intressanta jämförelseobjekt till de två företag (A och B) i studien som valt att arbeta med hållbarhetsredovisning som en del av sitt hållbarhetsarbete.

4.1 Perspektiv på hållbarhetsredovisningens relevans

En grundläggande fråga kopplad till hållbarhetsredovisningens relevans som diskuterades med samtliga företag (och med konsulterna) var varför de valt att hållbarhetsredovisa eller inte. Tre övergripande svar kan urskiljas, där det *första* erhöles från det företag C som inte arbetar med hållbarhetsredovisning:

1. Hållbarhetsredovisning är i stort sett irrelevant.

Enligt detta synsätt ger hållbarhetsredovisningen helt enkelt inte så mycket tillbaka till företaget. Den är mer kosmetika än substans, mer abstrakt än konkret. Lite cyniskt uttryckt så är hållbarhetsredovisning lika med public relations (HR = PR). Det kostar även mer än det smakar och det kan även vara svårt att få tag i och redovisa relevanta siffror. Så här uttrycker sig en chef med miljöansvar i företag C:

Vi kommer inte lägga fokus och tid och energi på att få ihop någon snygg hållbarhetsredovisning för att visa på hur duktiga vi är. Sen är vi inte börsnoterade utan ett familjeföretag. Jag ser det inte som ett självändamål att ha en hållbarhetsredovisning.

Just den låga relevansen med att externt rapportera etik- och hållbarhetsfrågorna för företag som inte är börsnoterade är något som observerats i tidigare forskning (Frostenson m.fl., 2010). Detta är också i linje med tidigare forskning som visar att investerare med ett

uttalat intresse för hållbarhetsfrågor (till exempel fondbolag med etisk, miljömässig eller social profil) är en viktig intressent i hållbarhetsfrågor generellt och i hållbarhetsredovisning specifikt för just börsnoterade företag. Med andra ord är både ägar- och intressentkontexten relevant för företagets val att redovisa eller inte. I företag B i delstudie 3 talar man uttryckligen om att det är ägarna som vill ha redovisningen. Så är inte fallet i övriga företag.

Att hållbarhetsredovisningen ska vara någonting som man kan visa upp för externa (och interna) intressenter anspelar på att den i en mening är en reklamprodukt, en varumärkesbyggare, snarare än något som har relevans för företagets kärnverksamhet och kärnprocesser. Detta resonemang utvecklas av samma respondent som ovan i företag C:

Jag vet ju hur många företag har det svårt att få fram bra siffror i sina hållbarhetsredovisningar. Många antaganden man måste göra. Det är tidspressat. Man vet aldrig hur säker man är med en hållbarhetsredovisning. Det läggs ner väldigt mycket energi på att få dem att se väldigt bra ut.

Citaten ovan ska ses mot bakgrund av att just det här företaget är i en tidig fas i sitt hållbarhetsarbete, men även att de till viss del undkommer tryck från intressenter som gör att de hellre, med en chefs ord, ”lägger tid och energi på konkreta saker”. De har alltså satt igång processer i organisationen för att arbeta med hållbar utveckling, även om dessa riktas mot ett fåtal sakfrågor; men de känner att en hållbarhetsredovisning skulle vara att lägga resurser på fel saker. Deras kritiska resonemang kring hållbarhetsredovisning pekar mer på en inställning i stil med att ”bättre då göra något [konkret] för miljön istället”. De har heller inte valt att i någon större utsträckning göra sitt hållbarhetsarbete publikt och synliggöra det för externa intressenter.

Samtidigt så finns det en uppfattning hos en del av respondenterna att hållbarhetsredovisning visst skulle kunna vara relevant även för företag som inte befinner sig på börsen, men att det inte går att motivera relevansen för ett sådant arbete i dagsläget.

Det *andra* övergripande svaret på frågan om hållbarhetsredovisningens relevans kom ur mer spridda källor; från företag utan hållbarhetsredovisning, från hållbarhetskonsulter och från företag med hållbarhetsredovisning.

2. Hållbarhetsredovisning är delvis relevant.

Enligt detta synsätt ger hållbarhetsredovisningen en del. Den fyller en funktion i ett övergripande hållbarhetsarbete, kanske främst som summering eller uppföljningsstruktur, vilket riskerar att göra den till en ganska löst kopplad struktur i organisationen. Till exempel kan den bli ett uppföljningsdokument som investerare eller andra intressenter kan läsa. Som en av hållbarhetskonsulterna beskriver det: ”Egentligen är det bara på investerarsidan som det egentliga trycket eller förväntan finns.” Legitimitet är med andra ord centralt och man ser huvudsakligen redovisningen som ett slags transparensverktyg eller visualiseringsinstrument. Det handlar alltså inte om någon cynism utan om att via

redovisningen hanterar ett specifikt externt intressenttryck och om att uttrycka sitt hållbarhetsarbete på ett passande sätt (profileringsdokument, se kapitel 3). I korthet avser hållbarhetsredovisning i detta fall att öka företagets anseende och minimera riskerna.

Det ligger förstås även en risk i att inte integrera arbetet med hållbarhetsredovisning i företagets interna processer, vilket också kritiker av företag som gör för mycket kosmetika av sin hållbarhetskommunikation är snabba att peka på ("window-dressing", Moneva et al., 2006; "plocka russinen i kakan", Guthrie & Farneti, 2008; "låg jämförbarhet, materialitet och relevans", Gray, 2010). En del av denna kritik lyfts fram av de företag som valt att inte hållbarhetsredovisa, men både konsulterna och de företag som hållbarhetsredovisar nämner att ett externt riktat arbete med hållbarhetsredovisning även kan användas för att motivera arbetet med hållbarhetsfrågor internt. Dessa argument pekar alltså på att extern fokusering kan öka lyhördheten för redovisningens relevans i företaget och i koncernen i stort. En av de konsulter som intervjuades menade att:

Det finns en del olika argument man kan ta till när man till exempel talar med dotterbolag som man ska granska men som är ointresserade. Man kan säga att koncernledningen kräver detta, att man kommer att granskas på de här punkterna, att det är viktigt för företagets anseende eller att det minimerar risk.

Även om arbetet med hållbarhetsredovisning till viss del särkopplas från organisationens kärnverksamhet och kärnprocesser, så identifieras ändå här aspekter av arbetet som har relevans för företaget (dess anseende, affärsrisker och ökad intern lyhördhet).

Det tredje svaret på frågan om hållbarhetsredovisningens relevans kommer huvudsakligen, och knappast oväntat, från de företag som arbetar med hållbarhetsredovisning och från de hållbarhetskonsulter som intervjuades.

3. Hållbarhetsredovisning är i allra högsta grad relevant.

Enligt detta synsätt bidrar redovisningen till att skapa god kommunikation både inåt och utåt samt förbättrar de organisatoriska strukturerna för hållbarhetsarbetet. Den minimerar därmed också risken för att arbetet blir för sårbart genom ett alltför starkt personberoende. Så här uttryckte sig en konsult:

En poäng med att ha hållbarhetsredovisning är att hållbarhetsarbetet blir mindre personberoende. Det finns företag som till exempel [Nn] där det finns personer som gör ett jättebra arbete men där man inte vet hur det går om personen i fråga försvinner. Hållbarhetsredovisning är ett sätt att skapa något som håller och går utöver enskilda personer. Det kan skapa en struktur för hållbarhetsarbetet som inte är personberoende. Man ser annars ofta att hållbarhetsarbetet beror väldigt mycket på enskilda personer i företagen.

Att arbetet med hållbarhetsredovisning kan bidra till att skapa strukturer och processer för företagets hållbarhetsarbete i stort är ett starkt, eller potentiellt starkt, argument för

hållbarhetsredovisningens relevans. En chef med ansvar för hållbarhetsfrågor på ett företag som hållbarhetsredovisar säger så här:

Hållbarhetsredovisningen är väldigt viktig för oss, för att kunna kommunicera vad vi gör, externt, alltså nå ut, men jag skulle säga att hållbarhetsredovisningen också är väldigt viktig internt, för att på något sätt samla och få visa vikten av att vi, på samma sätt som vi följer upp finansiella tal, att vi så att säga har den proceduren även när det gäller icke-finansiella tal.

Hållbarhetsredovisning kan alltså hjälpa till att göra hållbarhetsarbetet mindre sårbart. Utifrån det vi observerat empiriskt så betyder detta dock inte att företaget i fråga ovan står och faller med hållbarhetsredovisningen för sitt hållbarhetsarbete eller att företagen utan redovisning nödvändigtvis behöver initiera ett arbete med hållbarhetsredovisning för att få till stånd mindre sårbara interna processer för hållbarhet.

En konsult gav ett exempel på när redovisningen skapar ett externt tryck:

Men en viktig poäng är att man via hållbarhetsredovisning också skapar ett externt intresse och tryck på resultat i frågorna. Det gör man inte på samma sätt om man inte har en redovisning. Vi hade ett uppdrag som gick ut på att hjälpa en kund med intressentdialog där man inte hade en hållbarhetsredovisning. Det blev nästan katastrofalt för kunden i betydelsen att intressenterna var mycket kritiska. Men de valde att inte göra så mycket av det sedan.

Hållbarhetsredovisning är i grunden internt skapad i företaget – i studiens företag A och B på en central nivå – för att informera intressenter i företagens omgivning, men när den kommuniceras skapas även ett tryck tillbaka på företaget att fortsätta arbeta och redovisa sitt hållbarhetsarbete. Detta blir tydligt i ett företag där ett hållbarhetsrelaterat projekt som kommuniceras i hållbarhetsredovisningen plockas upp av en företrädare för en lokal kommun som i sin tur vänder sig till en av företagets lokala butiker med en hållbarhetsrelaterad fråga som de på butiks nivå sedan måste hantera. Hållbarhetsredovisning ger här ett slags hierarkiskt snedvriden bumerangeffekt som ökar trycket på hållbarhetsarbetet.

Det gick inte att identifiera några liknande effekter i de företag som inte använder hållbarhetsredovisning, även om man kan tänka sig att andra kommunikationsinstrument som innehåller information om hållbar utveckling skulle kunna ha samma effekt (till exempel att man från central nivå lägger ut hållbarhetsrelaterad information som sedan läses och används av externa intressenter på en lokal nivå).

Det finns också en hel del nyanser i svaren som erhöles. Vissa drag av svar ett och två (irrelevant och delvis relevant) märks också bland dem som hävdar att hållbarhetsredovisningen är väldigt relevant. Exempel på detta är att redovisningen som visualiseringsinstrument betonas, som när ett företags redovisning beskrivs som ”ett sätt att spegla det

här vi gör”. Just spegelmetaforen skulle kunna tolkas som om att man inte alls är i behov av någon hållbarhetsredovisning för att styra hållbarhetsarbetet.

Observationerna kring relevansen av hållbarhetsredovisningen reser vissa frågor. I GRI:s riktlinjer framhålls relativt tydligt att de interna processer och strukturer som ligger till grund för redovisningen är lika viktiga som själva produkten (redovisningen) och hur den sedan kommuniceras externt. Tydliga processer går hand i hand med tydlig kommunikation. Utifrån vår jämförelse så är det tydligt att de företag som hållbarhetsredovisar har satt igång påtagligare, och mer omfattande, interna processer för hållbarhetsarbetet. Dessa företag (A och B) har formaliserat sitt arbete i större utsträckning jämfört med företagen som inte valt att hållbarhetsredovisa. De senare företagens (C och D) arbete kanske bättre beskrivs som sakfrågeorienterat och personaliserat. Med andra ord koncentreras arbetet i dessa företag kring ett fåtal strategiska hållbarhetsfrågor som drivs och är beroende av ett fåtal individer.

4.2 Formalisering och personalisering

Diskussionen om hållbarhetsredovisningens relevans tar sig alltså uttryck på olika sätt. I de företag där man valt att inte redovisa så finns det en slags hållbarhetskultur kännetecknad av personalisering. Det betyder att hållbarhetsprocesserna är anpassade efter en eller ett par personer i företagen (ofta internt beskrivna som eldsjälur), vilket förstas kan innebära en risk men också en ökad drivkraft i hållbarhetsarbetet. I de företag vi studerat så visste samtliga vi talade med, även på låg organisatorisk nivå (butiksnivå), vilka dessa eldsjälur var. Genom dessa personers engagemang gjordes hållbarhetsfrågorna relevanta och ibland kände man även en stolthet över personens arbete. Kort sagt så levde hållbarhetsfrågorna starkt i organisationen, även om de inte var integrerade i de anställdas dagliga arbete (se även Frostenson, m.fl., 2012c).

I de företag som valt att hållbarhetsredovisa finns betydligt starkare drag av formalisering av hållbarhetsarbetet, det vill säga arbetet är till stor del definierat och specificerat. Det finns tydliga interna processer för att producera redovisningen och en tydlig kommunikation i produktutbud och i den externa kommunikationen i övrigt. Här var inställningen hos butikscheferna mer i stil med att: ”jag känner mig jättetrygg”; ”jag är övertygad om att de [centralt] gör det som krävs”; ”det finns folk inom [företaget]” och så vidare. ”De” eller ”folk” hade dock sällan några ansikten eller namn utan man hänvisade enbart till företaget centralt.

Det kan vara lockande att betrakta de olika perspektiven på hållbarhetsredovisningens relevans som en spänning mellan formalisering och personalisering, eller rentav som ytterligheter på ett kontinuum där förväntningen är att handelsföretag går från personalisering till formalisering i takt med att hållbarhetsarbetet får en större betydelse och därmed behöver integreras i företagets kärnprocesser. Företag som inte redovisar står inför problemet att frigöra sig från personberoendet och anamma ett mer formaliserat

hållbarhetsarbete där hållbarhetsredovisning ingår. Företag som däremot hållbarhetsredovisar och har en högre grad av formaliserade strukturer har dock en utmaning i att skapa intresse och engagemang i det hållbarhetsarbete som man bedriver.

Att förlora, eller aldrig ge utrymme för, en personalisering av hållbarhetsfrågorna kan alltså även det innebära en risk. Dels riskerar ett alltför formaliserat hållbarhetsarbete att reducera det personliga ansvaret och känslan av att äga frågorna, dels innebär personalisering, jämfört med formalisering, sannolikt att en starkare motivation och kanske även mer inspiration genomsyrar hållbarhetsarbetet. Att öka relevansen för hållbarhetsarbete generellt och för hållbarhetsredovisning specifikt kräver även, om än inte i någon större omfattning, sina ambassadörer som sprider budskapet internt i organisationen och externt i dess omgivning.

Hållbarhetsredovisningens möjligheter

Kapitlet vänder blickarna framåt och diskuterar hur hållbarhetsredovisning i högre utsträckning kan och bör användas som styrinstrument för hållbarhetsprocesser.

Forskningsprojektet har gett goda insikter om både hållbarhetsprocesser i detaljhandeln och hållbarhetsredovisningens roll. Det finns brister i hållbarhetsarbetet men även tjänster och goda intentioner. I detta avsnitt förs en diskussion om hur hållbarhetsredovisning i högre utsträckning kan och bör användas som ett styrinstrument för hållbarhetsprocesser. Avsnittet visar på möjligheter och lösningar.

5.1 Tre åtgärder för ökad relevans

Tidigare har vi visat på vilka brister som kan finnas i företagets arbete med hållbarhetsredovisning. Särkoppling, motstridiga idéer om redovisningens funktion och användning, vag relation till övergripande strategiska målsättningar, oklar ansvarsfördelning samt kompetens- och målgruppsproblem hör till dessa.

Den övergripande fråga som berör alla dessa problem är hur hållbarhetsredovisningen kan göras relevant (eller mer relevant) i organisationen och utgöra ett styrmedel som genererar aktiviteter och processer som bidrar till ökad hållbarhet. Utifrån de empiriska resultaten och den tidigare diskussionen om hållbarhetsredovisningens relevans går det att identifiera tre åtgärder som bidrar till att öka hållbarhetsredovisningens relevans.

1. Indikator- och nyckeltalsanvändning som prestationsmätning snarare än leveransposter från enskilda enheter i organisationen.

Ett vanligt förekommande problem med hållbarhetsredovisningar är att tillgängliga snarare än relevanta indikatorer används (Frostenson m.fl., 2012; Frostenson m.fl., 2013). Ett skäl till det är den möjlighet att välja indikatorer som finns i GRI:s standard. Ett annat är att GRI:s så kallade tillämpningsnivåer har premierat användningen av ett större antal indikatorer. Den högsta tillämpningsnivån har krävt fler indikatorer än de lägre, vilket har gett incitament att rapportera många snarare än relevanta indikatorer. (I den fjärde generationens riktlinjer från GRI, som lanseras under 2013, avser man avskaffa dessa tillämpningsnivåer.)

Särskilt i delstudie 3 illustreras den praktiska problematiken med att få in data från olika delar av organisationen. Vissa data är svåra att mäta och går inte med lätthet att få tag på. Arbetet handlar mycket om att hämta information från olika informanter. Detta präglar hållbarhetsredovisningen som dokument. Det blir en sammanställning eller sammanfattning av vad företaget har gjort på hållbarhetsområdet. Diskussioner förs om man ska redovisa exempelvis indikatorer som visar på sämre resultat än förra året eller bristande

måluppfyllelse. I ett sådant sammanhang förvandlas arbetet med hållbarhetsredovisning till stor del till en fråga om kommunikationens karaktär.

Att se hållbarhetsredovisningen alltför ensidigt som ett informations- eller kommunikationsinstrument är dock problematiskt och ett viktigt botemedel är strukturerade processer och bättre systemstöd för hantering av hållbarhetsdata. Detta är dock svårare att genomföra i praktiken än i teorin. Till exempel så tenderar system för hållbarhetsdata att antingen inte finnas eller vara dyra och inkompatibla med övriga system som används i organisationen.

En mycket viktig fråga är även om indikatorval länkas till konkreta målsättningar och strategier på hållbarhetsområdet och om dessa kan brytas ned på avdelnings-, butiks- eller till och med individnivå. Med andra ord kan hållbarhetsredovisningen bidra till att precisera (eller i alla fall antyda) prestationsmått i fråga om hållbarhet. Särskilt i delstudie 2 (se främst kapitel tre om hållbarhetsredovisningens roll) är det noterbart att skillnaden mellan huvudkontor eller centrala funktioner och enskilda butiker i fråga om hållbarhetsperspektiv och -styrning är stor. I förhållande till den brist på styrning som upplevs från butiker (vilket i och för sig inte nödvändigtvis upplevs negativt) är rimligtvis en orsak till frånvaron av konkreta prestationsmått och indikatorer där butikens ”resultat” på hållbarhetsområdet synliggörs. Problemet med sådana mått är att de inte nödvändigtvis upplevs som relevanta på butiks nivå i den lokala hållbarhetskontext som butiken verkar i. Detta fordrar en utveckling av mått som fångar in denna lokala kontext och den hållbarhets- och ansvarsdimension som den innebär.

På ett övergripande plan är det dock tydligt att GRI-redovisning kan underlätta målstyrning eftersom den kan konkretisera hållbarhetsinformation. Möjligheten finns att öka styrbarheten genom att synliggöra olika nyckeltal. Valet av styrindikatorer måste dock göras med omsorg avseende antal och relevans. Personalisering av ansvaret för indikatorerna är också viktigt (personalisering i betydelsen personligt ansvar, vilket antyder en något annan betydelse än den personalisering av hållbarhetsarbete som diskuterats i kapitel fyra). Någon, alltså en person eller avdelning, görs uttryckligen ansvarig. Så är redan fallet för siffror som ska inrapporteras. Men det är inte givet att dessa siffror motsvarar en konkret målsättning som företaget har identifierat och i möjligaste mål skapat någon form av prestationsmått för.

2. Synkronisering av vad hållbarhetsredovisning är och förutsätts betyda i organisationen i förhållande till både hållbarhetsarbetet i stort och övergripande strategier och målsättningar (inte bara på hållbarhetsområdet).

Samordningen av hållbarhetsredovisningen med övergripande strategier och målsättningar är central. Här kan man betona att hållbarhetsmål och -strategier i sig riskerar att särkopplas från affärsmässiga mål och strategier. Ofta betonas vikten av att låta hållbarhetsaspekter genomsyra även de affärsmässiga målsättningarna. Redovisningens roll kan naturligtvis vara att i någon mån återge arbetet med hållbarhet. Det problematiska är dock när det finns högst varierande idéer i organisationen om vad hållbarhetsredovisningen är

bra för. I äldre mer kritiska studier av hållbarhetsredovisningar har hävdats att det som står i en hållbarhetsredovisning ändå återfinns på annat håll i organisationen och det som är specifikt för hållbarhetsredovisningen i sig inte finns någon anledning att rapportera om (Norman och MacDonald, 2004). I ljuset av hur viktiga hållbarhetsfrågor har blivit för organisationer idag är denna kritik inte längre trovärdig.

Däremot återstår det fortfarande att tydliggöra den särskilda hållbarhetsprestanda som kärnverksamheten i en organisation har. Detta gör att det är viktigt att inte bara fokusera på de rätta och relevanta områdena utan också att kunna balansera positivt mot negativt och ge en öppen och transparent bild av hur företagets verksamhet faktiskt påverkar omgivningen på det ekonomiska, sociala och miljömässiga området.

I förlängningen innebär detta att olika idéer om hållbarhetsredovisningens roll och funktion måste synkroniseras och vara tydligt uttalade, inte minst från ledningens sida. Så är ofta inte fallet, vilket visas av de delvis motsägande utsagor som framkommer i delstudie 2 och 3. Hållbarhetsredovisningen bör å ena sidan synkroniseras med övergripande mål och strategier där måttal kan utvecklas och å andra sidan tilldelas en roll och en funktion som man är medveten om i organisationen. Om den är motor och drivkraft för hållbarhetsarbetet torde dess funktion bli mer accentuerad jämfört med om den kan reduceras till ett dokument för återgivning av vissa data eller, för den delen, en profileringsprodukt där företaget försöker visa upp sina bästa sidor, inte minst av legitimitetsskäl.

3. Fasta strukturer och roller för arbetet med hållbarhetsredovisning för att klargöra ägarförhållandet till redovisningen.

Något som framgår av våra studier är att det finns en inneboende konflikt som har att göra med aktörsroller och ansvar för arbetet med hållbarhetsredovisning. Ägandet och processerna för att framställa hållbarhetsredovisning skiljer sig åt mellan olika företag och även inom olika företag från år till år. Till skillnad från exempelvis den finansiella redovisningen som i regel alltid åligger ekonomiavdelningen eller motsvarande finns inga givna strukturer för ägande och arbete med hållbarhetsredovisningen (vilket är i linje med vad Grafström m.fl., 2008, har noterat). Detta handlar inte bara om ett rent organisatoriskt dilemma utan påverkar helhetssynen på hållbarhetsarbetet och hållbarhetsredovisningens möjlighet att fungera som en motor eller ett sammanhållande kitt för arbetet. I delstudie 3 framhålls att vissa rollkonflikter kring vem som ska göra vad i fråga om hållbarhetsredovisning inte nödvändigtvis kan reduceras till frågor om styrning, makt och kontroll, utan snarare handlar om just företagets möjlighet att ta ett strukturerat helhetsgrepp om hållbarhetsarbetet i stället för att bara få ögonblicksbilder. Här är den interna kompetensen och kontrollen viktig. Själva struktureringen i form av en hållbarhetsredovisning kan också synliggöra uppgifter och funktioner som är viktiga för företagets hållbarhetsarbete (se Borglund m.fl., 2010).

5.2 Processperspektivet

Processperspektivet i rapporten antyder att heltäckande redovisning av hållbarhetsaspekter i möjligaste mån bör täcka in visioner, strukturer, aktiviteter och output (se kapitel två). Risken med ett processperspektiv som formuleras på det sättet är att det begränsas till organisationen och inte i tillräckligt hög utsträckning tar hänsyn till organisationens påverkan på omgivningen och intressenterna. Användningen av hållbarhetsredovisning och även problemen med den kan också lämpligen förstås utifrån ett flödes- eller värdekedjeperspektiv. I diskussionen ovan går det lätt att dra slutsatsen att frågan handlar om intern hållbarhetsstyrning i detaljhandelsföretagen. Även om detta naturligtvis är en dimension av frågan är det i högsta grad relevant att förstå hållbarhetsstyrning utifrån den relationella kontext och påverkanssfär som detaljhandelsföretagen ingår i. De fallföretag som finns med i undersökningen har i begränsad eller ingen utsträckning egen produktion utan köper in sina produkter från underleverantörer.

Att peka på företagens relationella verklighet är vanligt, till exempel i intressentmodellen som ofta lyfter fram företagets beroende av omvärlden för att förstå hur de kan verka. Vanligen avbildas företagen i en spindelfigur där de olika intressenterna omger det och där det betonas att det finns en ömsesidighet eller en utbytesrelation. Företaget är beroende av inputs från omgivningen (varor, arbetskraft, kapital, och så vidare) och levererar outputs till intressenterna (produkter, lön, ränta, och så vidare). En vanligt förekommande tolkning är att företaget har ett ansvar för ekonomisk, social och miljömässig påverkan i förhållande till intressenterna. Det är dock inte givet att en sådan allmän modell fångar in de relevanta aspekterna av den styrprocess för ökad hållbarhet som hållbarhetsredovisningen kan vara ett instrument i. En hållbarhetsredovisning kan knappast täcka in alla tänkbara intressenter. Indikatorer kan däremot användas för att klargöra företagets roll och påverkan i en värdekedjekontext, vilket torde vara särskilt relevant inom handeln där handelsföretagen ofta har en specificerad roll mitt i varuflödet i skärningspunkterna mot kund och leverantör.

Det processperspektiv som kan anläggas avser därför i högre utsträckning de relationer som finns mellan företaget, underleverantörerna och kunderna. Dessutom är styraspekten internt mellan de ofta många och varierande affärsenheterna (butikerna) en komplex styrfråga i sig som bör beaktas, liksom den lokala hållbarhetskontext där exempelvis kunder och underleverantörer ingår. Förhållandet illustreras i figur 2 nedan.



Figur 2: Centrala relationer för styrning av hållbarhetsprocesser.

En utveckling av strukturer som i högre grad beaktar denna ansvarscontext bör ta fasta på styrmöjligheter och nyckeltal som avser underleverantörer och, möjligen, kunder. Ofta är måtten och indikatorerna ganska trubbiga, till exempel andel leverantörer som har undertecknat företagets uppförandekod och antal leverantörer som har granskats och följts upp. Sådan granskning är såklart uttryck för processer för ökad hållbarhet och kan vara högst seriöst gjorda, men ofta är de i sig inte transparenta och därför mycket svårbedömda för yttre betraktare. Att göra dessa processer mer transparenta är någonting som hållbarhetsredovisningar med specifika mått kan bidra till. Inte minst har forskning inom detaljhandelsområdet (Egels-Zandén och Bergström, 2013) visat på behovet av en lokalt förankrad process för att uppförandekoder ska ge önskvärda resultat. Noterbart är att GRI i nästa generations redovisningsriktlinjer kommer att stärka fokus på ansvar i just leverantörskedjan.

6

Slutsatser och diskussion

Förutom övergripande slutsatser som dras från det empiriska materialet förs här en diskussion om relevansen av projektet för handeln och den nytta projektet kan bidra med.

De forskningsfrågor som utgjorde grunden för projektet har i stort sett redan besvarats i rapporten. En systematisering av dessa svar och en diskussion följer här. Man bör dock vara medveten om att ju längre forskningsprojektet fortgår, desto större förståelse som skapas i förhållande till de ursprungliga frågornas formuleringar. Till exempel är en övergripande iakttagelse i projektet att det är problematiskt att i alltför hög utsträckning

Redovisningen i sig är inte en så stark struktur att den förmår att vara en egentlig motor i hållbarhetsarbetet i de företag som har undersökts. Redovisningen måste förstås i ett sammanhang av företagets ambitioner, mål och strategier i fråga om hållbarhet.

skilja ut hållbarhetsredovisningen från det övriga hållbarhetsarbetet i företagen.

Redovisningen i sig är inte en så stark struktur att den förmår att vara en egentlig motor i hållbarhetsarbetet i de företag som har undersökts.

Redovisningen måste förstås i ett sammanhang av företagets ambitioner, mål

och strategier i fråga om hållbarhet. Även den varierande aktörskontexten spelar in; vem som äger och ansvarar för redovisningen har betydelse.

De stora valmöjligheterna kring vad som ska rymmas i en hållbarhetsredovisning återspeglar den rika flora av möjligheter som målsättningar kring hållbarhet kan uppvisa i stort. Detta är också en skillnad gentemot den finansiella redovisningen. Även om det inte är redovisningen i sig som är styrande har det som den rapporterar – finansiella resultatmått och målsättningar – central betydelse för hur företaget styrs. Inte minst är detta en ägarfråga som ger operativa konsekvenser. De avkastningskrav som ägare håller sig med på det finansiella området saknar ofta motsvarighet på hållbarhetsområdet. När vi talar om vilka processer hållbarhetsredovisningen kan bidra till handlar det snarare om på vilket sätt redovisningen kan kontextualiseras inom hållbarhetsarbetet i företagen. Här finns möjligheter, vilket kan leda till tydligare och mer hållbara processer, inte minst av styrmässig natur.

Ett annat exempel på insikter under projektets gång gäller den första forskningsfrågan. Frågan om hur handelsföretag i sina hållbarhetsredovisningar beskriver sina interna organisatoriska processer för att ta fram information och rapportera om sitt hållbarhetsarbete behandlades i den första delstudien (kapitel två i denna rapport). Frågan är i någon mån problematisk. Den fokuserar på beskrivningen av resultatmätning i sig och arbetet med att ta fram information, vilket inte nödvändigtvis behöver vara en relevant fråga för om hållbarhetsarbetet i stort är väl fungerande i företaget. För att besvara frågan utvecklades därför en modell där visioner, strukturer, aktiviteter och resultat blev utgångspunkten

och en länk mellan redovisning av ansvar och processer för ansvar. Det som besvaras är primärt hur och om detaljhandelsföretag faktiskt beskriver att de har fullständiga processer för aktivt hållbarhetsarbete.

Delstudien som redovisas i kapitel två ger vid handen att mycket få detaljhandelsföretag faktiskt gör det. Den utåtriktade kommunikationen kring processer är begränsad sett över hela populationen. Det är med andra ord svårt, med vissa undantag, att få en förståelse av hållbarhetsprocesser i detaljhandeln enbart utifrån de beskrivningar företagen själva ger. I några fall är det bättre ställt, men det är ändå bara ett fåtal. Frågan är vad detta betyder. Alternativen som togs upp i kapitel två var att företagen antingen inte har några sammanhängande processer för hållbarhet eller att de har det men inte bemödar sig om att tala om det.

Vilketdera låter sig inte besvaras med lätthet besvaras. Men ur ett styrperspektiv kan noteras att en sammanhängande artikulerad förståelse av hur de olika komponenterna i en hållbarhetsprocess hänger samman är en fördel både internt och externt. Exempelvis framkommer i delstudie 3 att en viktig egenskap som man eftersträvar i arbetet med hållbarhetsredovisningen är att mätetal och andra aspekter ska återspegla företagets målsättningar och strategier på hållbarhetsområdet. I mångt och mycket är processfragmentiseringen, som delstudie 1 ger en antydning om, det som motverkar framgångsrik hållbarhetsstyrning.

I anslutning till detta blir den andra forskningsfrågan högst relevant. Vilka interna processer som de facto bidrar till ökad hållbarhet genererar hållbarhetsredovisningen? Något som är möjligt att utläsa av både delstudie 2 och 3 är att hållbarhetsredovisning i sig inte behöver bidra till några egentliga processer alls med bäring på hållbarhetsarbetet i stort. I den mån den blir en särkopplad struktur i organisationer, till följd av exempelvis idén om redovisningen som ett slags kommunikativt profileringsdokument som ska försköna utomstående aktörers bild av företaget, är det orimligt att påstå att den skapar några hållbarhetsprocesser över huvud taget.

Om hållbarhetsredovisningen däremot ges en position i organisationens arbete med hållbarhet genom medvetna val av indikatorer för hållbarhetsstyrning, koppling till mål och strategier samt tydlig strukturell plats i organisationen (till exempel i fråga om ägande) skapas möjligheter till påverkan. Den omvandling som då kan ske är att det som i första hand hanteras som en rapporteringsprocess också är en styrprocess, där mål och strategier kan översättas till ett direkt engagemang som bryts ned på enhets- eller, rentav, butiksnivå. En ofta uppenbar skillnad mellan styrning av företag generellt och styrning i fråga om hållbarhet är den relativa frånvaron av decentraliserade målsättningar (på enhets- eller butiksnivå) och mätetal som kan koordineras med eller knyts till företagets övergripande målsättningar och ambitioner.

Det finns aspekter av detta i det empiriska materialet. Exempelvis finns i företag B i delstudie 3 en målsättning att minska elförbrukningen med tio procent i butikerna; en

målsättning som inte uppnås, delvis på grund av bristande förankring i organisationen och avsaknad av tydliga uppföljningssystem, vilket man är öppen och ärlig med i sin hållbarhetsredovisning. Dock är detta ett exempel på hur styrambitioner kan genomsyra företaget ner på butiksnivå. Men samtidigt pekar exemplet på behovet av både ett väl förankrat och kommunicerat hållbarhetsarbete inom den egna organisationen och även väl utvecklade system för att hantera sådan styrning.

Hållbarhetsredovisningen kan vara en motor för hållbarhetsarbete i så måtto att den kan fylla en kommunikativ funktion också internt inom företaget i mycket högre grad än vad som nu är fallet. Detta innebär inte bara att den ska kommuniceras ut som ett slags representativt dokument av vad företaget gör i fråga om hållbarhet, vilket mer eller mindre är fallet i de företag som använder sig av hållbarhetsredovisning. Snarare är det måttetal och ambitioner som kommer till uttryck i den som ska göras relevanta i organisationen som är det som bör kommuniceras och göras relevant på enhets- och butiksnivå. Som noterades i förra kapitlet är en förutsättning för detta att indikatorer och nyckeltal förankras i organisationer som mätpunkter för prestationer som ska uppnås i organisationen snarare än att prestationen ifråga handlar om att leverera data.

Samtidigt är frånvaron av sådana direkta styrambitioner, åtminstone av kvantitativ natur, tydlig i det företag i delstudie 2 som inte använder sig av hållbarhetsredovisning. Detta innebär inte att vi med automatik kan dra slutsatsen att hållbarhetsarbetet i detta företag (och det ytterligare fallföretag från en tidigare studie som vi hänvisar till) är ”dåligt”. Forskningsfråga tre, om skillnaderna mellan handelsföretag som arbetar med hållbarhetsredovisningar och de som inte gör det med avseende på interna organisatoriska processer för ökad hållbarhet, kan inte besvaras rakt av i termer av bättre eller sämre. Snarare tycks skillnaden bestå i det vi kallar för formalisering i förhållande till personalisering. Hållbarhetsredovisningen är ett led i ett formaliserat hållbarhetsarbete och kräver för att generera processer korrekta val av styrindikatorer och en mer formaliserad kontroll- och uppföljningsstruktur. Personalisering, å andra sidan, handlar mer om att frontfigurer i organisationerna får en ledande roll som inspiratörer i hållbarhetsarbetet. En tendens som också har noterats i andra sammanhang (Frostenson m.fl., 2012c) är att denna form av personalisering är vanligare i mindre företag som ofta ursprungligen är av familjekaraktär. Denna personalisering av hållbarhet är i hög grad knuten till frontfigurers personliga verksamheter, erfarenheter och iakttagelser, även om formaliserade dokument som till exempel uppförandekoder eller inköpspolicies fyller en funktion.

En strukturell och ganska grundläggande förklaring till skillnader som tar sig uttryck i formalisering i motsats till personalisering kan vara organisationens storlek. I något mindre detaljhandelsföretag kan det vara en enskild person som är den starka frontfiguren och som har en löpande kontakt med berörda enheter inom företaget och som träffar människor och inspirerar. I större företag är denna personliga aspekt svårare att få till stånd. Det är långt ifrån givet att man i mindre detaljhandelsföretag bör eftersträva den starka formalisering som riskerar att följa av de styrmöjligheter som en genomtänkt hållbarhetsredovisning kan ge. Fördelen med formalisering är i och för sig att ett tydligare

strukturkapital för hållbarhet skapas. Men om den decentralisering som det talas om ovan snarare kan uppnås genom personlig överblick och närvaro i företagets olika delar kan det vara att föredra.

Detta knyter också an till den fjärde forskningsfrågan som handlar om hur de organisatoriska processer som genereras av redovisningsarbetet kan användas och utvecklas för att uppnå ökad hållbarhet. Redan tidigt i rapporten refererades till forskning som betonar intern samverkan och integration upp som en grundförutsättning för framgångsrikt hållbarhetsarbete. Genom samverkan och genom att integrera hållbarhetsfrågor i verksamheten i stort kanaliseras och fokuseras arbetet med bättre processer. Men detta budskap ska inte nödvändigtvis tolkas som att mer av hållbarhetsredovisning och tydligare formaliserad styrning måste in, även om vi talar om hur sådan bör gå till i föregående kapitel.

Genom samverkan och genom att integrera hållbarhetsfrågor i verksamheten i stort kanaliseras och fokuseras arbetet med bättre processer.

Det som snarare krävs är en ökad förståelse för hur centrala, lokala och övergripande (ofta internationella) hållbarhetskontexter samverkar. Budskapet kring hållbarhetsstyrning och redovisningens roll blir lätt centralisering när det med fördel skulle kunna vara koordinering. Frågan handlar i mångt och mycket om vilka hållbarhetsprocesser som med fördel låter sig centraliseras (jämför formalisering och personalisering ovan). I det empiriska materialet framkommer exempelvis koordinerade inköp med tydliga och välmotiverade hållbarhetskrav på underleverantörer och etablerande av system för egenkontroll som centralt initierade arrangemang som lokala butiker kan dra nytta av. En slutsats av detta är att, med respekt för individuella olikheter i företagen, starka hållbarhetsprocesser kännetecknas av en kombination av styransatser med tydliga, lokalt relevanta, resultat- och prestationsmått samt centrala aktiviteter som stödresurs (i synnerhet i förhållande till arbetet med underleverantörer). Parallellt med detta, och i linje med de lokala hållbarhetsförutsättningar och -krav som diskuterats ovan, bör en viss del av hållbarhetsarbetet med nödvändighet vara medvetet delegerat till enheter eller butiker.

Härutöver är det naturligtvis viktigt att ställa kärnfrågan om vad som faktiskt leder till ökad hållbarhet inom handeln. Detta forskningsprojekt har inte uttryckligen definierat vad som är ökad hållbarhet. Dock så kan man anta att detta till stor del definieras i den övergripande debatt och i den kravbild som finns på detaljhandelsföretagen, vilket visar på nödvändigheten av lyhördhet inför hållbarhetsdiskussionen på olika nivåer och en medveten målbild och strategisk styrning utifrån denna medvetenhet.

Detta forskningsprojekt visar på vikten av medvetna interna organisatoriska processer för hållbarhet som en förutsättning för resultat på området. Det lyfter särskilt fram risken för särkopplade processer i hållbarhetsarbetet och pekar på möjligheten hur man gör redovisningen till en del av en mer styrande struktur, dels genom en genomtänkt strukturell position för redovisningen i organisationen, dels genom tydligare styrning över hela orga-

nisationerna via indikatorer och nyckeltal. Dessutom visar det på förekomsten av mångfacetterade hållbarhetskontexter inom organisationerna, vilket kräver särskild förståelse och beredskap, inte minst kunskap om hur och på vilket sätt hållbarhetsstyrningsprocesser behöver delegeras eller decentraliseras. Ett bidrag som projektet därigenom ger är att det riktar fokus mot den inte helt enhetliga organisationsstruktur i vilken hållbarheten ska förverkligas. Det skiljer detta projekt från andra ansatser, till exempel kring den roll som uppförandekoder kan spela i förhållande till underleverantörer. Troligt är dock att forskning och ökade kunskaper behövs inte minst inom styrområdet, till exempel vilka effekter användandet av vissa styrsystem eller indikatorer för hållbarhet får i olika delar av verksamheter.

Referenser

- Adams, C.A. (2002). Internal organisational factors influencing corporate social and ethical reporting: beyond current theorising. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 15(2), 223-250.
- Adams, C. A. och McNicholas, P. (2007). Making a difference. Sustainability reporting, accountability and organisational change. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 20(3), 382-402.
- Ax, C. och Bjornenak, T (2005). Bundling and diffusion of management accounting innovations – the case of the balanced scorecard in Sweden. *Management Accounting Research* 16(1), 1-20.
- Blombäck, A. och Wigren-Kristoferson, C. (2011). *Butikens samhällsansvar: Om innebörden av samhällsansvar i handeln*. Forskningsrapport 2011:3. Stockholm: Handels Utvecklingsråd.
- Borglund, T., Frostenson, M. och Windell, K. (2010). *Effekterna av hållbarhetsredovisning: En studie av konsekvenserna av de nya riktlinjerna om hållbarhetsinformation i statliga bolag*. Rapport N2010:30. Stockholm: Näringsdepartementet.
- Brunsson, N. (2006). *Mechanisms of Hope. Maintaining the dream of the rational organization..* Malmö/Oslo/Köpenhamn; Liber/Universitetsforlaget/Copenhagen Business School Press.
- Brunsson, N. och Olsen, J. P. (1993). *The reforming organization*. London: Routledge.
- Burns, J. och Scapens, R.W. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research* 11, 3-25.
- Egels-Zandén, N. och Bergström, O. (2013). *Hållbara leverantörsled: Detaljhandelsföretags implementering av uppförandekoder i Kina och Indonesien*. Forskningsrapport 2013:1. Stockholm: Handels Utvecklingsråd.
- Elkington, J. (1998). *Cannibals With Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business*. Gabriola Is, B.C.: New Society Publishers.
- Englund, H. (2006). *Struktur och handlingar i en kommunal reform - erfarenheter av balanserad styrning*. Doktorsavhandling, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet.

Frostenson, M. (2010). ”Transparens och medierna”, i *Företag och medier* (red. Pallas, J. och Strannegård, L.). Malmö: Liber, 77-90.

Frostenson, M. (2012). ”Etiska koder: Vem angår de och varför?”, i *Etik och integritet* (red. De Geer, H. och Trollestad, C.). Stockholm: Etikkollegiet, 80-96.

Frostenson, M., Grafström, M. och Windell, K. (2013). ”Ekonomistyrning och Corporate Social Responsibility”, i *Perspektiv på Ekonomistyrning – en fördjupning* (red. Jannesson, E. och Skoog, M.). Malmö: Liber, 232-249.

Frostenson, M., Helin, S. och Sandström, J. (2010). *CSR: Från webben till butiken. Etiska stödstrukturer för arbetstagare inom handeln*. Rapport 2010:7, Stockholm: Handels Utvecklingsråd.

Frostenson M., Helin, S. och Sandström, J. (2011). Organizing Corporate Responsibility Communication through Filtration: A study of web communication patterns in Swedish retail. *Journal of Business Ethics* 100(1), 31-43.

Frostenson, M., Helin, S. och Sandström, J. (2012a). ”Communicating processes for sustainability in retail. Corporate disclosure or concealment?”, i *Nordic Retail Research. Emerging diversity* (red. Hagberg, J., Holmberg, U., Sundström, M. och Walter, L.). Göteborg: BAS, 325-343

Frostenson, M., Helin, S. och Sandström, J. (2012b). *Hållbarhetsredovisning: Grunder, praktik och funktion*. Malmö: Liber.

Frostenson, M., Helin, S. och Sandström, J. (2012c). The internal significance of codes of conduct in retail firms. *Business Ethics: A European Review* 21(3), 263-275

Grafström, M., Göthberg, P. och Windell, K. (2008). *CSR: Företagsansvar i förändring*. Malmö: Liber.

Gray, R. (2001). Thirty years of social accounting, reporting and auditing: What (if anything) have we learned?, *Business Ethics: A European Review* 10, 9-15.

GRI (2000-2006). Riktlinjer för hållbarhetsredovisning, svensk version. Amsterdam: GRI.

Helin, S. och Frostenson, M. (2009). *Förutsättningar för hållbarhetsredovisning i fjärrvärmebranschen: problem och möjligheter*. Rapport 2009:36. Stockholm: Svensk Fjärrvärme.

Hess, D. (2007). Social reporting and new governance regulation: the prospects of achieving corporate accountability through transparency. *Business Ethics Quarterly* 17(3), 453-476.

Jones, M.J. (2011). The nature, use and impression management of graphs in social and environmental accounting. *Accounting Forum* 35, 75-89.

KPMG (2011). *KPMG international survey of corporate social responsibility reporting 2011*. KPMG.

Larrinaga-González, C., Carasco-Fenech, F., Cor-Gonzalez, F.J., Correa-Ruiz, C. och Paez-Sandubete, J.M. (2001). The role of environmental accounting in organizational change. An exploration of Spanish companies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 14(2), 213-239.

Ljungdahl, F (2008). ”Konsten att använda hållbarhetsredovisningar”, i *Röster om transparens och hållbarhetsredovisning*, Öhrlings PriceWaterhouseCoopers. Lund: Studentlitteratur, 27-32.

Norman, W. och MacDonald, C. (2004). Getting to the Bottom of the Triple Bottom Line. *Business Ethics Quarterly* 14(2), 243-262.

O’Dwyer, B (2002). Managerial perceptions of corporate social disclosure: an Irish story. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 406-436.

Orton, J.D. och Weick, K.E. (1990). Loosely Coupled Systems: A Reconceptualization. *The Academy of Management Review* 15(2), 203-223.

Simons, R. (1995). *Levers of Control. How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston, MS: Harvard Business School Press.

Unerman, J., Bebbington, J. och O’Dwyer, B. (red.) (2007), *Sustainability Accounting and Accountability*. New York: Routledge.



**Handels
Utvecklingsråd**

Handels Utvecklingsråd
Regeringsgatan 60, 103 29 Stockholm
Telefon 010-471 85 46
www.hur.nu