

RAPPORTERA FÖR ATT ÖVERLEVA? – HÅLLBARHETSRAPPORTEN UR ETT LEGITIMITETSPERSPEKTIV

Examensarbete – Civilekonom
Företagsekonomi

Anja Dreier
Michaela Karlsson

2015: VT2015CE03



HÖGSKOLAN I BORÅS

Förord

Vi vill först och främst rikta ett stort tack till samtliga respondenter som möjliggjort denna studie. Vidare vill vi tacka våra opponenter och övriga uppsatskamrater som bidragit med värdefulla synpunkter och råd genom arbetets gång.

Borås, 7 juni 2015

Anja Dreier

Michaela Karlsson

Svensk titel: Rapportera för att överleva? – Hållbarhetsrapporten ur ett legitimitetsperspektiv

Engelsk titel: Reporting in order to survive? – The sustainability report from a perspective of legitimacy

Utgivningsår: 2015

Författare: Anja Dreier, Michaela Karlsson

Handledare: Christer Holmén

Abstract

The ability to live up to stakeholders' requirements and expectations is considered a necessity for organizations in order to manage their business. The condition that exists when the company's value system is in line with the society's value system is called legitimacy, and the process leading to an organization being deemed as legitimate is called legitimation. Expectations and demands of stakeholders are constantly changing, and stakeholders' increased understanding of e.g. environmental problems has led to a greater awareness of sustainable development in organizations. This has contributed to a pressure on organizations and companies regarding their responsibilities and obligations to report on their impact in these areas. The pressure has resulted in annual sustainability reports from companies of a greater size. In the absence of laws and regulations for how these reports should be prepared, companies use voluntary principles and guidelines when developing the report.

The purpose of this study is to increase the understanding of how legitimacy theory can explain the motives for establishing a sustainability report, and to deepen the discussion of how the content of the report is being used as a legitimization tool. The research question to be answered is how legitimacy theory can explain a sustainability report's incentives and content and to fulfill the purpose of the study, a qualitative method was carried out and a hermeneutic perspective was applied. Seven semi-structured interviews were conducted and four sustainability managers and three sustainability consultants took part. The empirical data were based on the information generated from the interviews and on the information obtained from the GRI-organization.

The study revealed numerous reasons for a sustainability report's existence, and several factors affecting the sustainability report's contents were identified. The fact that stakeholders have a major influence over the content was clear, and several scientists would describe this as a maturity in the reporting process. However, this does not mean that this is a process without difficulties or problems, and troubles to select and prioritize the 'right' information remain. Furthermore, the results showed that the content is mirrored by a desire for the organization to continue to be legitimate, and that the report is also being used as a tool to repair damaged legitimacy. A primary focus on reporting on what is of greatest materiality means according to some respondents a greater choice of what to report. Other respondents believe that this will force companies to be transparent of sensitive information. Legitimacy theory provides an explanation for the choice to exclude sensitive information, since publication of negative information can endanger the perception of the company and the legitimacy can be threatened. In other words, there is a dilemma which means that companies

must be transparent in order to obtain or maintain legitimacy, while transparency in itself can lead to a crisis of legitimacy.

This thesis is written in Swedish.

Keywords: GRI, legitimacy, legitimacy theory, sustainability reporting

Sammanfattning

Att leva upp till intressenters krav och förväntningar anses nödvändigt för att organisationer ska kunna bedriva sin verksamhet. Det tillstånd som råder när företagets värdesystem är i linje med samhällets kallas legitimitet och processen som leder till att en organisation bedöms som legitim kallas legitimering. Förväntningar och krav från intressenter förändras ständigt och under de senaste åren har intressenters ökade förståelse för bland annat miljöproblem, lett till en större medvetenhet om arbetet inom hållbar utveckling. Detta har bidragit till en press på organisationer och företag vad gäller deras ansvar och skyldigheter att rapportera kring deras påverkan på dessa områden. Pressen har resulterat i att de flesta större företag producerar årliga hållbarhetsrapporter och då det saknas lagar och regler för hur dessa rapporter ska se ut använder sig företag av frivilliga principer och riktlinjer vid framtagandet av rapporten.

Syftet med studien är att öka förståelsen för hur legitimitetsteorin kan förklara motiven till att upprätta en hållbarhetsrapport, samt fördjupa diskussionen kring hur innehållet i rapporten används som ett legitimeringsverktyg. Forskningsfrågan som besvaras är hur legitimitetsteorin kan förklara en hållbarhetsrapports motiv och innehåll och för att uppfylla syftet har en kvalitativ studie genomförts och ett hermeneutiskt perspektiv har tillämpats. I studien genomfördes sju stycken semistrukturerade intervjuer. Urvalet begränsades till fyra hållbarhetschefer och tre hållbarhetskonsulter. Empirin bygger dels på information som intervjuerna genererat, och dels på information hämtad från organisationen GRI.

Under studien framkom flera motiv till en hållbarhetsrapports upprättande, och flera faktorer som påverkar en hållbarhetsrapports innehåll identifierades. Det faktum att intressenterna har fått en större påverkan över innehållet var tydligt, vilket flera forskare skulle beskriva som en mognad i rapporteringsprocessen. Detta betyder dock inte att det är en problembefriad process, utan svårigheten i att inkludera och prioritera ”rätt” information verkar kvarstå enligt flera av våra respondenter. Vidare visade resultatet på att innehållet speglas av en önskan om att organisationen ska fortsätta att vara legitim, och att rapporten även används som ett verktyg för att reparera skadad legitimitet. Ett primärt fokus på att rapportera om det som är av störst väsentlighet innebär enligt några respondenter en större valfrihet över vad som ska rapporteras. Andra respondenter menar att företag nu inte kan undvika att vara transparenta om känslig information. Legitimitetsteorin kan även förklara valet att utelämna känslig information, då det vid ett offentliggörande finns en risk att legitimiteten kan hotas. Det finns med andra ord ett dilemma som innebär att företag måste vara transparenta för att ha möjlighet att erhålla eller bibehålla legitimitet, samtidigt som transparensen i sig kan leda till en legitimitetskris.

Nyckelord: GRI, hållbarhetsrapportering, legitimitet, legitimitetsteorin

Innehållsförteckning

1 Inledning	- 1 -
1.1 Bakgrund	- 1 -
1.2 Problemdiskussion	- 3 -
1.3 Problemformulering	- 4 -
1.4 Syfte	- 5 -
1.5 Forskningsfråga	- 5 -
1.6 Avgränsning	- 5 -
1.7 Fortsatt disposition	- 5 -
1.8 Begreppslista	- 6 -
2 Metod	- 7 -
2.1 Forskningsansats	- 7 -
2.2 Metodval	- 7 -
2.3 Insamlingsteknik	- 8 -
2.4 Urval	- 9 -
2.5 Intervjuer	- 10 -
2.6 Bearbetning och analys av datamaterial	- 12 -
2.7 Studiens trovärdighet	- 12 -
2.8 Kritisk metoddiskussion	- 13 -
2.9 Källkritik	- 14 -
3 Referensram	- 15 -
3.1 Legitimitetsteorin	- 15 -
3.1.1 Suchmans (1995) två perspektiv på legitimitet och tre olika sorters legitimitet ..	- 16 -
3.1.2 Erhålla, underhålla eller reparera legitimitet	- 17 -
3.1.3 Fyra strategier och fyra handlingar för att uppnå legitimitet	- 18 -
3.2 Forskningsöversikt	- 19 -
3.2.1 Corporate Social Responsibility	- 19 -
3.2.2 Legitimitet och hållbarhet	- 20 -
3.2.3 Kritik mot GRI och brister med G3-riktlinjerna	- 21 -
4 Empiri	- 24 -
4.1 GRI	- 24 -
4.1.1 Bakgrund och syfte med GRI	- 24 -
4.1.2 De olika riktlinjerna och dess tillämpningsnivåer	- 24 -

4.2 Respondenter	- 25 -
4.2.1 Kajsa Nylander, Respect Sustainable Business	- 25 -
4.2.2 Kajsa Rives, GoodPoint	- 26 -
4.2.3 David Carlsson, Enact Sustainable Strategies.....	- 26 -
4.2.4 Claes Åkesson, Spendrups.....	- 26 -
4.2.5 Anders Bylund, Relacom	- 26 -
4.2.6 Bengt Brunberg, BillerudKorsnäs	- 26 -
4.2.7 Mikael Ekhagen, Vattenfall.....	- 26 -
4.3 Undersökning.....	- 27 -
4.3.1 Motiv till att upprätta en hållbarhetsrapport	- 27 -
4.3.2 Förändringen från G3 till G4.....	- 28 -
4.3.3 Innehåll- väsentlighet för intressenterna	- 31 -
4.3.4 Innehåll- transparens och trovärdighet.....	- 32 -
5 Analys.....	- 33 -
5.1 Kritiken mot GRI och de tidigare riktlinjerna	- 33 -
5.2 Motiv till upprättandet av en hållbarhetsrapport	- 34 -
5.2.1 Pragmatisk legitimitet	- 34 -
5.2.2 Moralisk legitimitet	- 35 -
5.2.3 Kognitiv legitimitet.....	- 35 -
5.2.4 Legitimitetsteorins fyra strategier och fyra handlingar	- 36 -
5.3 En hållbarhetsrapports innehåll	- 37 -
6 Slutsatser	- 40 -
7 Avslutning	- 42 -
7.1 Reflektion	- 42 -
7.2 Förslag till fortsatt forskning	- 42 -
Källförteckning.....	- 44 -
Bilaga 1	- 49 -

1 Inledning

I inledningskapitlet presenteras en bakgrund till studien, vilken mynnar ut i en problemdiskussion och en problemformulering. Därefter följer studiens syfte, forskningsfråga och avgränsning. Inledningen avslutas med en presentation av kommande kapitel.

1.1 Bakgrund

Det finns idag en ökad trend gällande rapportering och medial bevakning på hållbarhetsområdet (KPMG 2015a). Det är inte ovanligt att media uppmärksammar de företag som utför mindre hållbara handlingar och under år 2014 skapade exempelvis Stora Enso och deras val av underleverantörer flertalet rubriker i media. Samhället upprördes då av det faktum att ett stort svenskt-finskt bolag utnyttjade fattiga barn, och investerare blev förargade över Stora Ensos val att mörka informationen.

Stora Enso har i flera år varit medvetet om att barnarbete förekommit hos bolagets underleverantörer i Pakistan. Men det var först i och med förra veckans avslöjande i "Kalla Fakta" som storägarna fick informationen. Nu ser flera investerare över sina innehav. (...). "Det påverkar vårt förtroende för bolaget. Jag förstår att vi inte kan få information om allt som händer, men just barnarbete är så allvarligt att vi förväntar oss sådan information", säger Anna Nilsson, chef för hållbarhetsanalys på Swedbank Robur.

(Investerare kritiska mot Stora Ensos agerande 2014).

På Stora Enso kommenterades det hela av informationschefen:

"Vi har kommunicerat i vår hållbarhetsredovisning för 2013, men det är klart att vi mer proaktivt borde ha kommunicerat kring frågan om barnarbete i leveranskedjan, redan när vi meddelade våra planer på att investera i Bulleh Shah i Pakistan".

(Investerare kritiska mot Stora Ensos agerande 2014).

Det var Bruntlandrapporten från år 1987 som satte hållbarhetsfrågan på kartan genom att uppmärksamma världsfattigdomen och oron för miljöproblem (KPMG 2015b). Rapporten resulterade i ett ökat intresse för hållbarhetsfrågor gällande ekonomisk tillväxt, miljölagstiftning och social rättvisa. Det globala intresset för hållbarhet har även ökat i industrier, regeringar och ickestatliga organisationer och det finns idag utvecklade metoder för att kunna dela på det globala ansvaret för miljön och för att kunna följa de lagar som finns för att skydda jordens naturresurser (Christofi, Christofi & Sisaye 2012). Oron för miljön anses ha lett till ett ökat medvetande om hållbar utveckling och hållbarhetsarbete (Christofi, Christofi & Sisaye 2012), vilket har gjort att det idag finns en förväntan om att företag ska ta ett hållbarhetsansvar. Det finns dessutom en press på att företag ska rapportera kring sin påverkan så att samhället kan bedöma företagets agerande (Berthelot, Coulmont & Serret 2012). Pressen grundar sig även i att det finns en allmän uppfattning att företag, snarare än privatpersoner, har varit den störst bidragande orsaken till problemens uppkomst.

Under perioden 1998-2005 började många stora, multinationella företag frivilligt att redovisa sitt arbete med hållbarhetsfrågor (Kolk 2008) för att leva upp till de ökade förväntningar som uppstått. Hållbarhetsredovisning kan beskrivas som en ram för hur ekonomiska-, sociala- och miljömässiga aspekter av en organisations verksamhet redovisas (Frostenson, Helin & Sandström 2012) och syftet är att organisationer ska informera om sina produktiva insatser för att motverka deras påverkan på miljön och samhället. I hållbarhetsredovisningen väljer företag och organisationer att redovisa valda delar av sitt hållbarhetsarbete och hur de har bidragit till en hållbar utveckling när det kommer till områden som miljö och socialt ansvar (Handels utvecklingsråd 2013). Ett vanligt begrepp inom hållbarhetsredovisning är Corporate Social Responsibility (CSR) och generellt kan CSR och begreppet hållbarhet ses som synonymer. Skillnaden är att begreppet CSR inte är lika abstrakt utan ligger på företagsnivå och innebär att företagen ska ta ansvar över hur de påverkar samhälle ur ett socialt, ekonomiskt och miljömässigt perspektiv. Redovisningen av vilka åtgärder ett företag använder för att få en mer hållbar verksamhet är en del av detta CSR-arbete (Porter & Miles 2013). Hållbarhetsredovisning är vidare ett samlingsbegrepp för all den redovisning och kommunikation kring hållbarhetsfrågor som ett företag använder sig av, och kan innefatta alltifrån hållbarhetsinformation på hemsidor till VD-ord i årsredovisningar. Något som är vanligt är att företag årligen publicerar en hållbarhetsrapport som en slags sammanställning och sammanfattning av all hållbarhetsredovisning.

Det är inte enbart Bruntlandrapporten och en miljömedvetenhet som förklarar hållbarhetsrapportens uppkomst utan även finanskriser och misstänksamhet om brister i sociala hållbarhetsfrågor har lett till en ökad efterfråga på öppenhet om företags beteende, speciellt i multinationella företag (Kolk 2008). Som svar på dessa krav har, som tidigare nämnts, många företag och organisationer valt att frivilligt publicera information om deras hållbarhetsinitiativ. Företag anses även spendera mycket resurser på att framställa och publicera denna information (Berthelot, Coulmont & Serret 2012). Hållbarhetsrapporter är något som investerare och andra intressenter värdesätter, och investerare ser denna information som ett tecken på trovärdighet. Intressenter har en uppfattning om att organisationer som spenderar mycket resurser på att framställa en omfattande rapport sannolikt också har ett mer omfattande hållbarhetsarbete enligt Berthelot, Coulmont och Serret (2012). Annan forskning har visat att företag med ett bra hållbarhetsarbete även ökar anställdas motivation, moral, engagemang och lojalitet till företaget (Smith 2011).

Att leva upp till dessa krav och intressenters förväntningar i allmänhet anses nödvändigt för att företag och organisationer ska kunna fortsätta bedriva sin verksamhet. Mellan företag/organisationer och samhället finns ett så kallat socialt kontrakt som innebär att det sker ett utbyte mellan samhället och organisationer. Grundförutsättningarna för detta sociala kontrakt är att samhället bistår organisationerna med resurser som exempelvis arbetskraft och i utbyte vill samhället ha produkter och information om organisationen. Så länge samhället är av uppfattningen att det får tillbaka mer än vad det utbjuder och företagets värderingar stämmer överens med samhällets, är det sociala kontraktet uppfyllt och företag får lov att finnas kvar (Isaksson & Steimle 2009). Det tillstånd som råder när företagets värdesystem är i linje med samhällets kallas legitimitet och processen som leder till att en organisation bedöms som legitim kallas legitimering. Ett brutet socialt kontrakt resulterar i att ett legitimitetsgap uppstår, vilket ofta leder till att samhället vidtar åtgärder som exempelvis bojkott eller instiftande av nya lagar för att försvåra för företagets verksamhet. Ett legitimitetsgap kan vara ett hot mot företags fortsatta existens, eftersom företag är beroende av legitimitet för att överleva (Isaksson & Steimle 2009). Att företag har utvecklat rapporter som förser

intressenter med information om miljömässiga- och sociala frågor, kan med andra ord anses vara en åtgärd för att uppfylla det sociala kontraktet och bibehålla legitimitet (Legendre & Coderre 2013). Teorin om det sociala kontraktet kan sägas vara den teoretiska förklaringen till ökningen av hållbarhetsredovisningar.

Media har en stor och betydande roll vad gäller frågor som rör organisationers samhällsansvar, då det för allmänheten finns en stor tilltro till media som källa angående denna typ av information. På grund av detta har media möjligheten att forma allmänhetens uppfattningar om vad företag tar för ansvar gällande deras påverkan på miljö och samhälle. Den mediala bilden kan även påverka allmänhetens uppfattning om vad som är rätt och fel (Grafström & Windell 2014). Fallet med Stora Enso uppmärksammades stort i media och väckte starka reaktioner både i samhället och från investerare. Stora Enso valde att inte tydligt kommunicera kring barnarbete i sin hållbarhetsredovisning vilket innebar att de inte tillfredsställde intressenternas informationskrav och därmed inte uppfyllde sin del av det sociala kontraktet. Att detta uppdagades i media gav upphov till att intressenterna fick kännedom om att kontraktet brustit och ett legitimitetsgap bildades. Det märktes tydligt då investerare uttryckte sig om att undanhållandet påverkade deras förtroende för företaget (Investerare kritiska mot Stora Ensos agerande 2014). Sjunde AP- fondens val att sälja hela aktieinnehavet i Stora Enso efter denna inträffade händelse (Bolander 2014), kan vidare ses som den sorts bojkott som legitimitetsteorin förklarar.

I Sverige finns i dagsläget ingen lagstiftning som reglerar hur en hållbarhetsrapport ska upprättas (Justitiedepartementet 2014). När en hållbarhetsrapport upprättas finns det istället en möjlighet att följa ett frivilligt ramverk med riktlinjer för hur rapporten ska se ut och vad den ska innehålla. Det ramverk som används mest frekvent i världen och som även är det vanligaste i Sverige kommer från organisationen Global Reporting Initiative (GRI). Ramverket är så frekvent använt att det idag anses vara en standard (KPMG 2013a) och svenska staten kräver till och med att statliga bolag använder sig av detta ramverk. Riktlinjerna i ramverket har uppdaterats flertalet gånger och den fjärde och senaste upplagan heter G4 (Global Reporting 2015a).

1.2 Problemdiskussion

Att ha en förståelse för legitimitet och processerna kring det är av stor vikt då det anses vara en viktig anledning till att hållbarhetsrapporter existerar (Deegan 2002). Ett legitimitetsgap kan vara ett hot mot ett företags fortsatta existens och företag och organisationer är därför beroende av legitimitet för att överleva (Isaksson & Steimle 2009), vilket leder till att legitimitet kan betraktas som en livsviktig tillgång (Suchman 1995). En ökning av medial bevakning och sociala medier har lett till att samhället och allmänheten fått en annorlunda insyn i företag och deras verksamhet. Utifrån Deegans (2002) teorier är det rimligt att anta att detta har haft en inverkan på det sociala kontrakt som existerar mellan samhället och organisationer. Resonemanget om förändringar i det sociala kontraktet stöds även av den ökade efterfrågan på information gällande företags hållbarhetsarbete (Berthelot, Coulmont & Serret 2012; Dumay, Frost & Beck 2015). Intressenters informationskrav har lett till att riktlinjer om företags hållbarhetsrapportering har uppstått (Berthelot, Coulmont & Serret 2012) men det har inte gått så långt att hållbarhetsrapporten omfattas av lagar och regler på samma sätt som finansiella rapporter (Justitiedepartementet 2014). Avsaknad av lagar och regler leder till att läsare av hållbarhetsrapporter bör ha ett kritiskt förhållningssätt till rapporterna, och ständigt vara beredda på att ifrågasätta den information som företag valt att

inkludera och fundera kring vad som kan ha utelämnats. Enligt Deegan (2002) och Hahn och Lülfs (2014) använder företag sig av hållbarhetsrapporter som en legitimeringsåtgärd, men även i ett marknadsföringssyfte genom att inkludera mycket positiv information för att förbättra sitt rykte. Hållbarhetsrapporter syftar till att ge balanserad och utförlig information till intressenter, vilket förutsätter att informationen speglar företags resultat och påverkan (Boiral 2013). Denna öppenhet anser Boiral (2013) saknas och det bekräftar Deegans (2002) resonemang om att rapporterna istället tenderar att fungera som ett marknadsföringsverktyg för att förbättra företags image.

I de flesta officiella hållbarhetsrapporterna tillämpas riktlinjerna från organisationen GRI. GRI:s riktlinjer är under ständig utveckling och under år 2013 kom den senaste uppdateringen G4. Forskning har visat att den tidigare generationen riktlinjer, G3/G3.1, har brister (Isaksson & Steimle 2009) och att rapporter som följt dessa riktlinjer inte lyckades uppfylla GRI:s principer om balans, fullständighet och öppenhet (Hahn & Lülfs 2014). Vid en granskning av ett större antal G3-rapporter ansåg även Knebel och Seele (2015) att GRI:s princip om fullständighet sällan uppnåddes. Deras slutsats blev därför att G3-rapporter inte nödvändigtvis är att betrakta som trovärdiga. Boirals (2013) studie visade att negativ information om verksamheten inte redovisades fullt ut vilket också stödjer kritiken om att GRI:s princip om balans inte uppfylldes. Tidigare forskning har visat på motsägelsefulla resultat gällande hur legitimitetsteorin kan förklara innehållet i hållbarhetsrapporter. Clarkson, Li, Richardson och Vasvari (2008) menar att det finns ett positivt samband mellan mängden goda prestationer ett företag utför och den informationsmängd som rapporteras. Resonemanget får även stöd av Belal och Cooper (2011) som menar att företag med stor inverkan på miljön har stora skäl till att inte hållbarhetsredovisa. Clarkson, Overell och Chapple (2011) hävdar dock motsatsen och påpekar att det är de företag som i större utsträckning bidrar till miljöförstöring som är mest öppna i sin hållbarhetsredovisning. Deegan (2002) konstaterar dock att det finns få motiv till att företag väljer att redovisa negativa aspekter eftersom hållbarhetsredovisningen till hög grad är frivillig och inte lagreglerad.

Från och med år 2016 kommer hållbarhetsrapporter vara tvungna att vara upprättade efter G4-riktlinjerna för att vara i enlighet med GRI och G3/G3.1 kommer betraktas som inaktuella. Som vi kommer gå in på djupare under senare avsnitt av denna uppsats, skiljer sig G4-riktlinjerna stort från de tidigare. En av de största skillnaderna innebär att det nu i G4-riktlinjerna finns ett stort och centralt fokus på väsentlighet (Global Reporting 2015a) och övergången till denna generation riktlinjer har i många fall inneburit stora förändringar i företags rapporteringsprocesser. Ett fokus på väsentlighet tros härstamma från kritiken mot G3-riktlinjerna (Knebel & Seele 2015). Det är därför av intresse att studera hur G4-rapporters motiv och innehåll kan förklaras av legitimitetsteorin.

1.3 Problemformulering

Hållbarhetsrapportens uttryckta syfte är att ge en balanserad helhetsbild av företags hållbarhetsarbete (Hahn & Lülfs 2014). Forskningsresultat visar dock på att detta sällan uppnås (Deegan 2002; Boiral 2013) och att informationen inte ger en rättvis bild över företagets påverkan och resultat. Knebel och Seele (2015) drog slutsatsen att många rapporter är manipulerade och att innehållet inte är att betrakta som trovärdigt, trots att rapporterna är framtagna efter GRI:s riktlinjer. Forskning har vidare visat att legitimitetsteorin kan förklara hållbarhetsrapporteringsfenomenet (Hahn & Kühnen 2013) men forskningen är oense gällande *hur* legitimitetsteorin kan förklara fenomenet. Under de senaste åren har det skett en

förändring av samhällets förväntningar och medvetenhet kring hållbar utveckling och hållbarhetsrapportering. Dessutom har de riktlinjer som styr hållbarhetsrapporternas innehåll nyligen genomgått en stor förändring. Dessa förändringar tillsammans med inkonsekventa forskningsresultat leder till att vi anser att det finns en forskningslucka gällande hur legitimitetsteorin kan vara behjälplig i att förklara en rapporters motiv och innehåll.

1.4 Syfte

Syftet med studien är att öka förståelsen för hur legitimitetsteorin kan förklara motiven till att upprätta en hållbarhetsrapport, samt fördjupa diskussionen kring hur innehållet i rapporten används som ett legitimeringsverktyg. Vi ämnar fördjupa diskussionen genom att ta hänsyn till GRI:s inflytande över processen och hur riktlinjernas nya fokus på väsentlighet kan påverka innehållet.

1.5 Forskningsfråga

Vår problemdiskussion och problemformulering har resulterat i följande forskningsfråga:

Hur kan legitimitetsteorin förklara en hållbarhetsrapports motiv och innehåll?

1.6 Avgränsning

Vi har valt att avgränsa vår uppsats mot två olika grupper av respondenter, hållbarhetschefer och hållbarhetskonsulter, för att identifiera och diskutera en hållbarhetsrapports innehåll och motiv. Vidare har studien ett riktat fokus mot rapportering i enlighet med GRI:s G4-riktlinjer och samtliga hållbarhetschefer som har intervjuats arbetar på företag som har implementerat G4-riktlinjerna. Vi kommer dock inte att granska hållbarhetsrapporter.

1.7 Fortsatt disposition

I kapitel 2 sker en redogörelse för vald metod där ansats, insamlingsteknik, urvalsprocess, tillvägagångssätt vid intervjuer samt bearbetning av datamaterial behandlas. Metodkapitlet avslutas med en kritisk diskussion kring studiens tillförlitlighet, metodval och källor. Det efterföljande kapitlet behandlar studiens referensram innehållandes legitimitetsteorin och tidigare forskning gällande CSR, legitimitet och hållbarhet. I kapitel 4 presenteras studiens empiriska resultat och kapitlet inleds med en beskrivning av organisationen GRI och de riktlinjer organisationen publicerar. Därefter presenteras studiens respondenter kortfattat och slutligen redovisas resultatet av studiens intervjuer. Det efterföljande analyskapitlet syftar till att genom tidigare presenterad teori och forskning analysera respondenternas svar och redogöra för hur legitimitetsteorin kan förklara en hållbarhetsrapports motiv och innehåll. Analysens slutsatser presenteras sedan i kapitel 6. Slutligen presenteras i kapitel 7 de reflektioner som uppkommit under arbetsprocessens gång och förslag på fortsatt forskning behandlas.

1.8 Begreppslista

Corporate Social Responsibility (CSR) - Företags ansvar för hur de påverkar samhället ur ett ekonomiskt, miljömässigt och socialt perspektiv.

Disclosure on Management Approach (DMA) - Innebär att alla väsentliga aspekter som inkluderas i en hållbarhetsrapport ska innehålla information om varför aspekten är viktig, hur arbetet med frågan ser ut och hur arbetet följs upp.

Global Reporting Initiative (GRI) - En organisation som utvecklar ramverk innehållande riktlinjer för hållbarhetsrapportering.

Green washing - Ett samlingsbegrepp för att inte redovisa negativ information om miljön fullt ut eller vinkla informationen till det bättre.

Legitimitet - Ett tillstånd som råder när ett företags värdesystem är i linje med samhällets.

Material Aspects - De aspekter som är av väsentlighet för både en organisation och dess intressenter.

Socialt kontrakt - En uttalad överenskommelse mellan två parter som innebär att det finns ett utbyte mellan dessa och att båda parter upplever att de har egen vinning i utbytet.

Transparent – Är i uppsatsens sammanhang en egenskap som betyder att hållbarhetsrapporten är öppen och ärlig.

2 Metod

I metodkapitlet beskrivs vald ansats, metod och insamlingsteknik. Därefter presenteras vald urvalsprocess, tillvägagångssätt vid intervjuer samt hur datamaterialet bearbetats och analyserats. Slutligen förs en kritisk diskussion kring studiens tillförlitlighet, metodval och källor.

2.1 Forskningsansats

Studien syftar till att förklara hur legitimitetsteorin kan förklara en hållbarhetsrapports motiv och innehåll. Ambitionen är att fördjupa diskussionen genom ett studerande av de nya riktlinjeförändringarna som sker i det regelverk som majoriteten av hållbarhetsrapporterna är utformade efter.

Utgångspunkten i studien är att legitimitet är ett fenomen som är skapat av människor, varför hänsyn har tagits till de samspel som existerar mellan människor, och mellan människor och institutioner. I studien har därför ett interpretativistiskt (tolkande) perspektiv tillämpas (Bryman & Bell 2011). Då studiens syftar till att försöka förstå och diskutera hållbarhetsrapportens roll och legitimitet på ett djupare plan har en tolkning av tidigare framforskade resultat skett. Dessutom kom vårt resultat att tolkas i termer av de begrepp och teorier som finns på området. Den tolkande strategin kan mer specifikt kallas för ett hermeneutiskt perspektiv, ett perspektiv som är vanligt vid texttolkning. Bryman och Bell (2011) menar dock att det hermeneutiska perspektivet även kan användas vid analys av annan data för att möjliggöra en förståelse i kontext. Helenius (1990) menar att tolkningsprocesser förekommer konstant, och vi anser att vår huvudsakliga tolkning skedde vid analys av intervjumaterialets verkliga innebörd. Det finns en medvetenhet om att våra tolkningar inte har kunnat vara helt objektiva då tolkningarna har skett utifrån oss och vår tidigare kunskap. Jacobsen (2002) menar att detta är naturligt då det inte finns någon objektiv verklighet eftersom det skulle innebära att den sociala verkligheten är lika för alla.

Studien har varken haft en tydlig deduktiv- eller induktiv ansats. Likt Bryman och Bell (2011) ansåg vi att det skulle vara en förenkling att påstå att vi samlar in data för att endast bevisa teori eller endast generera teori. Valet för studien blev istället att ha en abduktiv ansats vilket innebär en växelverkan mellan deduktiv- och induktiv ansats (Alvesson & Skoldberg 2008). Vår abduktiva ansats innebar att vi initialt studerade vetenskapliga artiklar för att sedan använda den genererade kunskapen som grund för studerandet av empirin. Under empiriprocessen utvecklades vår kunskap och vi använde oss av den för att fortsätta på det teoretiska fältet. Genom att växla empiri och teori hade vi förhoppningar om att uppnå en bättre förståelse för vårt studieområde.

2.2 Metodval

Då vår studie syftar till att fördjupa diskussionen om hållbarhetsrapportens roll ur ett legitimitetsperspektiv upplevde vi att en kvalitativ ansats skulle lämpa sig bäst. Enligt Jacobsen (2002) är den kvalitativa metoden lämplig när man ska undersöka ett djup och skapa förståelse vilket är vad vi försöker uppnå i denna studie. Vi kommer därför att använda oss av en kvalitativ metod för att försöka få vår frågeställning och vårt syfte besvarat. Jacobsen

(2002) menar att den kvalitativa metoden är den mest lämpade metoden om man vill skapa klarhet av ett fenomen. Studien har även ett komparativt inslag då vi använt oss av två olika perspektiv. Dessa två perspektiv härstammar dels från företag som publicerar hållbarhetsrapporter och dels från hållbarhetskonsulter. Studiens två perspektiv möjliggjorde ett försök till jämförelse, något som enligt Bryman och Bell (2011) kan leda till en djupare förståelse på området.

Vår empiri samlades in med hjälp av semistrukturerade intervjuer. En intervju kan beskrivas som:

En kommunikation mellan tre personer- en *intervjuare*, en *respondent* och en *åskådare*. (...) En intervju förmedlar kunskap, upplevelser, erfarenheter, åsikter, attityder, värderingar och annat från en intervjupersons sida till en åskådare med intervjuaren som mellanled.

(Karg Jacobsen 1993, s.10).

Vi ansåg således att intervjuer skulle lämpa sig för att kunna besvara vår frågeställning som just rör åsikter, attityder och värderingar. Valet att genomföra intervjuer av semistrukturerad art byggde på antaganden som framgår nedan under avsnitt 2.3. Studien har inte gått ut på att granska hållbarhetsrapporter, utan fokuserar på bakomliggande faktorer och information som vi inte kan läsa oss till. Ett alternativ hade kunnat vara att granska företags hållbarhetsrapporter för att i nästa skede intervju de ansvariga, men vi ansåg att tiden var för knapp för den typen av studie. Dessutom ansåg vi att hållbarhetskonsulternas perspektiv var intressant att inkludera och avsikten var att studiens två perspektiv skulle ske utifrån samma förutsättningar. Valet att genomföra intervjuer baserades även på metoder som tidigare forskning tillämpat. Dumay, Frost och Beck (2015) menar exempelvis att många redovisningsforskare på grund av det ökade intresset av hållbarhet valt att göra innehållsanalyser på hållbarhetsrapporter. Dessa forskare menar dock att detta har lett till att det idag finns mycket forskning på *vad* som rapporteras, men desto mindre forskning om *varför* det rapporteras.

2.3 Insamlingsteknik

Studien inleddes med insamling av kunskap gällande hållbarhet och legitimitet. Vi försökte skapa oss en uppfattning om var forskningsfältet befann sig för att finna en intressant forskningslucka på området. Granskning av tidigare forskning kom att bli något som vi gjorde parallellt genom hela processen allt eftersom vårt forskningsområde utvecklades och vi fick intressant kunskap från vår empiri. Vi kartlade forskningsområdet genom att studera vetenskapliga artiklar då dessa är granskade och vi ansåg att artiklarnas trovärdighet var hög. För att komma i kontakt med vårt forskningsområde och lämpliga vetenskapliga artiklar genomförde vi ett stort antal sökningar i Högskolan i Borås bibliotekets databas. Sökverktyget Summon användes som utgångspunkt då den rymmer alla databaser som finns tillgängliga för studenterna på högskolan. Vi började med enklare och mer övergripande engelska sökord såsom “sustainability”, “reporting”, “report”, “corporate social responsibility”, “triple bottom line” och “GRI”. Detta ledde oss till databaser som exempelvis ScienceDirect, Wiley Online Library, Springer Link, Emerald Insight och ProQuest. I de flesta fall började vår läsning av de vetenskapliga artiklarna i respektive abstract för att få en övergripande bild kring hurvida informationen i artiklarna var av nytta för oss. I många fall var artiklarna användbara när det kom till att utöka vår förståelse för området och var problematiken ligger, och ofta använde vi

oss av forskarnas referenser för att dyka djupare ner i intressanta områden. Vi ville dock vara noga med att forskningen skulle vara ny, och när det kom till hållbarhetsområdet och hållbarhetsrapporteringsområdet ville vi inte använda oss av källor som var äldre än 10 år. Då vi insåg att studien skulle få ett legitimitetsperspektiv utökades vår vetenskapliga inläsning med vetenskapliga artiklar som berörde legitimitet, ansvar och trovärdighet, och vi upptäckte då att det fanns ett antal artiklar som forskare återkommande hänvisade till, exempelvis Suchman (1995). Dessa forskares resultat kom att utgöra grunden för vårt legitimitetsområde. I slutskedet av inhämtandet av vetenskaplig grund kombinerades nyckelord rörande legitimitet med hållbarhetsrelaterade i våra sökningar. Sökord som gjorde att vi kom i kontakt med intressanta artiklar var exempelvis när “legitimacy”, “sustainability reporting”, “accountability” och “disclosure” kombinerades.

Då studiens ansats är av abduktiv art var vår forskningsöversikt en parallell process genom arbetets gång. Vi ansåg att den djupa diskussion studien skulle ge upphov till kunde bli möjlig genom intervjuer med personer som besitter denna kunskap. Vi avstod från att strukturera upp intervjuerna i stor utsträckning och använde oss av öppna frågeställningar för att ha utrymme för förändringar beroende på vilken information våra respondenter skulle förse oss med. Våra intervjuer blev därför av semistrukturerad karaktär för att försöka undvika att gå miste om viktig information (Bryman & Bell 2011). I studien användes två olika mallstrukturer för intervjuer. Vi ansåg att användandet av en och samma mall till båda våra grupper av respondenter hade medfört att mallen hade behövt vara mer generell för att kunna appliceras, och djupet vi var ute efter skulle bli svårare att nå. Vi ville dock vara noga med att intervjuerna skulle ha samma fokus, även om perspektiven var olika. Under intervjuerna försökte vi hålla områdena öppna för att minska risken för att styra respondenterna i givna riktningar samtidigt som vi genom mallen hade möjlighet att kontrollera att alla områden berördes (Jacobsen 2002). Vi var dock medvetna om att detta även kunde innebära nackdelar, exempelvis att respondenter kunde komma ifrån vårt ämne. För att försöka undvika detta valde vi att avsätta tillräckligt mycket tid så att de områden där vi hade vår tyngdpunkt hann beröras. Då respondenterna var utspridda över hela Sverige valde vi av praktiska skäl att genomföra telefonintervjuer. Det hade eventuellt funnits möjlighet att genomföra en eller ett par intervjuer genom ett fysiskt möte, men eftersom detta inte var möjligt i alla fall valde vi att vara konsekventa och utföra alla intervjuer på samma vis.

2.4 Urval

För att besvara våra forskningsfrågor ansåg vi att det vore bra att få olika perspektiv på området för att få en kompletterande och tydligare bild av fenomenet, vilket vi också hoppades skulle kunna bidra till intressanta slutsatser. Detta resulterade i beslutet att kontakta både hållbarhetskonsulter och hållbarhetschefer. Beslutet att intervjua hållbarhetskonsulter grundade sig i att de besitter en stor kunskap om hållbarhetsarbete, hållbarhetsrapportering och GRI. Utöver detta har de även en generell uppfattning om företags arbete med dessa frågor och vi hade därför en förhoppning om att kunna få en generaliserad bild av företags interna processer rörande vårt område. Vi var också intresserade av att få information om hur konsulterna utbildar företagen och hur de anser att företagen ska tänka i frågor gällande rapporters innehåll. Att endast intervjua hållbarhetschefer hade bidragit till en bild som endast varit speglad av deras verksamhet, och detta var något vi hoppades kunna undvika i och med vårt kompletterande perspektiv. Dessutom har vi inte funnit någon tidigare studie där hållbarhetskonsulter använts som informationskälla. Studiens urval är ett icke-sannolikhetsurval då processen inte varit slumpmässig (Bryman & Bell 2011).

Konsulternas huvudsakliga uppgift är att föreslå hur företags hållbarhetsarbete kan bli (ännu) bättre. De hållbarhetskonsulter vi intervjuade arbetade även med att utbilda hållbarhetschefer och annan personal som arbetar med hållbarhetsrapportering i just hållbarhetsfrågor. Utöver detta bistår konsulterna med hjälp och guidning till företag under processen som hållbarhetsrapporten utvecklas. Hållbarhetskonsulterna är dessutom kunniga inom GRI och i hur GRI:s riktlinjer ska appliceras och användas. Vi visste sedan tidigare att denna typ av konsultverksamhet existerade, och för att komma i kontakt med våra respondenter användes Googles sökfunktion. Konsultföretagen ringdes upp för att på så sätt få svar på en gång om huruvida de var intresserade av att ställa upp eller inte. I vissa fall fick vi ett förslag på vem vi lämpligast skulle intervju, men vi hade även själva undersökt lämpliga respondenter på de respektive konsultföretagens hemsidor ifall det inte skulle presenteras en lämplig konsult. Vi var tydliga med att vi ville prata med någon som var delaktig i hållbarhetsrapporteringsprocessen och inte enbart hållbarhetsarbetsprocessen och som hade kunskap om användandet av GRI som rapporteringsverktyg. Intervjuer bokades med en person per konsultföretag och totalt genomfördes tre intervjuer med hållbarhetskonsulter. Initialt fanns en förhoppning om att genomföra fler intervjuer med konsulter. Det finns flera olika företag som arbetar med denna typ av konsultverksamhet, men då många var upptagna och det fanns en viss svårighet i att få dem att delta i en intervju. Dessutom var tidpunkten för studien densamma som när många företag gjorde slutjusteringar inför publiceringen av hållbarhetsrapporten för år 2014, vilket också bidrog till utmaningen att få respondenter att delta. Med andra ord ledde deras begränsade tidsresurser och det faktum att vi inte hade möjlighet att vänta allt för länge, till att det blev tre intervjuer med hållbarhetskonsulter. Efter dessa intervjuer kände vi dock att vi hade fått likvärdig information från samtliga, och att det inte nödvändigtvis hade inneburit att en fjärde eller femte intervju skulle bidra med ny information.

Utöver intervjuerna med hållbarhetskonsulterna valde vi som tidigare nämnts att kontakta hållbarhetschefer på företag som för år 2013 redovisade sin hållbarhetsrapport utifrån GRI:s senaste riktlinjer G4, vilket uppskattningsvis var 20-30 företag i Sverige. Ett fokus på företag som rapporterar enligt G4-riktlinjerna valdes då G3-riktlinjerna inom kort skulle bli inaktuella, samt av anledningen att det saknades forskning på hur de nya riktlinjerna påverkar det innehåll som vi med hjälp av legitimitetsteorin ville försöka förklara. Vi använde oss av Google för att hitta publicerade hållbarhetsrapporter för att i dessa se vilken generation av riktlinjer de använde sig av. I de fall då G4-riktlinjerna användes kontaktade vi företagen med en intervjuförfrågan. I vissa fall fanns det i rapporten en kontaktperson vi kunde kontakta, och när så inte var fallet kontaktades företagsväxeln. Även här mötte vi svårigheter. Flera av de tillfrågade var upptagna och det fanns också svårigheter med att komma i kontakt med rätt person. Företagen vi intervjuade blev således de som hade möjlighet att delta i en intervju och som använde sig av G4-riktlinjerna. Det ledde till fyra intervjuer med hållbarhetschefer på fyra olika företag.

2.5 Intervjuer

Vi tog beslutet att intervju alla våra respondenter via telefon på grund av det geografiska avstånd som fanns. Att vi använde oss av samma metod för alla intervjuer gjorde att respondenterna hade samma förutsättningar och att intervjuerna skedde på liknande villkor. Det finns fördelar med fysiska intervjuer som vi i och med detta gick miste om, som exempelvis möjligheten att ta hänsyn till ansiktsuttryck, kroppspråk och i viss mån även röstläge. Enligt Gillham (2005) är telefonintervjuer ett bra alternativ då fysiska intervjuer är

svårt att genomföra. Telefonintervjuer är även ansedda som mer tidseffektiva, och speciellt i vårt fall eftersom vi inte behövde lägga tid på långa resor fram och tillbaka från våra intervjuer. Vi blev inte heller bundna att enbart kontakta respondenter i vår närhet utan kunde söka dessa i hela Sverige, vilket underlättade för oss då utbudet av respondenter var relativt begränsat. Telefonintervjuer blev av samma anledning även den mest kostnadseffektiva lösningen. Enligt Jacobsen (2002) är telefonintervjun en intervjuform som kan minimera intervjuarens egen påverkan på respondenterna. Dessutom har Sturges och Hahnrahan (2004) i sin studie fört fram bevis på att det inte finns någon signifikant skillnad mellan att göra telefonintervjuer och att göra fysiska intervjuer. Vi hade också en teori om att det var lättare att få respondenter att ställa upp på en telefonintervju än en fysisk intervju då det kan upplevas lättare att samtala i telefon under 40 minuter än att ta emot besökare, hitta en lämplig intervjuplats med mera. Vi gav också respondenterna friheten att bestämma datum och tid för intervjun, och vi rättade oss efter deras önskemål. I vissa fall bestämdes tid och datum för intervjun vid den initiala kontakten, och ibland bad våra respondenter att via mail få återkomma med en lämplig tidpunkt för intervjun.

Vi hade tidigare bestämt att en av oss skulle vara den som intervjuade samtliga hållbarhetskonsulter, och den andra skulle intervju samtliga hållbarhetschefer. På så vis kunde vi båda känna oss delaktiga i intervjuprocessen, samtidigt som det kan ha minskat risken för att våra olika personligheter skulle påverka svaren inom respondentgruppen. Den av oss som inte höll i själva intervjun var redo att anteckna och hade kontroll över intervjumallen för att se till att alla områden berördes. Detta ledde till att den av oss som intervjuade hade möjlighet att helt och hållet fokusera på intervjun och ställa relevanta följdfrågor. Vi försökte vara noga med att ibland låta tystnaden tala för sig själv, vilket enligt Alvehus (2013) ger respondenten en möjlighet till eftertanke och egen reflektion. På så vis hade vi en möjlighet att få information om sådant vi annars inte hade ställt följdfrågor på.

Våra sju intervjuer genomfördes under tre veckors tid och de dagar då en intervju skulle hållas satt vi ett ostört, tyst rum. Intervjun genomfördes med högtalarfunktionen påslagen på telefonen så att vi båda skulle ha möjlighet att lyssna, men även för att möjliggöra inspelning. Intervjun inleddes med att vi gjorde en kortare presentation om oss själva och vad vi skulle fokusera på under intervjun. Vi valde här medvetet att inte nämna att studien syftar till att undersöka området ur ett legitimitetsperspektiv då vi hade misstankar att detta skulle ha påverkat våra respondenter och gjort dem mer förtegn. I nästa steg berättade vi att vi hade som önskemål att intervjun skulle spelas in och frågade av etiska skäl om respondenten godkände detta, vilket samtliga gjorde. Enligt Bryman och Bell (2011) kan en intervjuare i högre grad fokusera på vad som sägs under intervjun om den har möjlighet till inspelning, då det inte behövs antecknas för att minnas viktig information. För att minska risken för missförstånd försökte vi vara noga med att förklara att hela samtalet spelades in för att få med all information då det enligt Gillham (2005) är viktigt att respondenterna förstår att hela samtalet spelades in. Våra respondenter ombads att börja med att berätta om sig själv och sin roll på företaget och därefter följde vi vår intervjumall i mer eller mindre kronologisk ordning. Intervjumallarna framgår i bilaga 1, och då vi valde att inte nämna legitimitetsperspektivet ställdes inte några frågor om legitimitet.

Alvehus (2013) menar att det är viktigt att inte ha en anklagande ton i intervjun som kan leda till att respondenten får en känsla av att intervjun är som ett förhör, samtidigt som det är lika viktigt att ha ett kritiskt förhållningsätt till det som sägs och ibland våga ifrågasätta respondentens svar. Denna balansgång var något vi försökte ha i åtanke under intervjuerna. Vår intervjumall kom att genomgå vissa mindre förändringar under processens gång på grund

av misstolkningar och ett par viktiga aspekter vi förbiset. Av etiska skäl avslutades intervjun med frågan huruvida vi hade tillåtelse att skriva ut intervjupersonens namn och arbetsgivare i vår uppsats. Det var ingen som vid detta tillfälle nekade oss att göra detta, men flera av respondenterna var intresserade att se på vilket sätt deras citat skulle användas i uppsatsen innan de gav sitt slutgiltiga godkännande. Vi bestämde därför att skicka vår uppsats till dessa personer innan inlämningstillfället för ett sista godkännande. Vid tillfället för utskick av uppsatsen var alla intervjupersoner som ännu inte givit sitt godkännande kallade "Respondent X", "Respondent Y", "Respondent Z", och företagen de arbetade på kallades "Företag 1", "Företag 2" och så vidare, ifall dessa personer i slutändan skulle misstycka. Det var dock ingen av respondenterna som hade några invändningar och begärde att få vara anonym.

Våra intervjuer varade mellan 18-56 minuter beroende på respondenten, och vi upplevde det som att hållbarhetskonsulterna var mer frispråkliga än hållbarhetscheferna. Det faktum att intervjuerna spelades in möjliggjorde att de i ett senare skede kunde transkriberas, något som var nödvändigt för att i nästa steg kunna kategorisera innehållet. Vi valde att transkribera så snart som möjligt efter en genomförd intervju då en tidig transkribering möjliggör att intervjuaren kan ta lärdom från en intervju som den kan använda sig av i nästa enligt Gillham (2005). Transkriberingarna var relativt tidskrävande och uppskattningsvis lades cirka 30 timmar på att transkribera intervjuerna.

2.6 Bearbetning och analys av datamaterial

Våra intervjuer gav upphov till ett material som innebar ett krav på tolkning och reflektion. För att få en överblick och förstå vad vi fått för svar från våra respondenter valde vi att göra en analys av våra transkriberingar från intervjuerna. De olika teman som uppkommit under intervjuerna undersöktes för att ta ställning till huruvida en kategorisering av materialet var möjlig för att få en mer överskådlig bild över de ämnen som berörts under intervjuerna (Jacobsen 2002). Därefter sorterades respondenternas svar in i ett visst tema och en viss kategori. På så vis ökade möjligheten att urskilja gemensamma mönster i svaren samt eventuella svar som skilde sig från mängden. Kategorisering är enligt Jacobsen (2002) ett krav för att möjliggöra jämförelser mellan olika intervjuer. Transkriberingarna granskades flera gånger för att minska risken för att viss information skulle förbises, och för att kontrollera att vi fortfarande uppfattade informationen likadant efter att vi läst andra respondenters svar. Detta gjordes i förhoppning om att minska risken för eventuella missuppfattningar.

2.7 Studiens trovärdighet

Enligt Bryman och Bell (2011) används begrepp som tillförlitlighet, överförbarhet, pålitlighet och bekräftelse vid en kvalitativ studie, för att på så sätt kunna bedöma studiens trovärdighet. Tillförlitlighet innebär en bekräftelse av att den beskrivna sociala verkligheten stämmer överens med den faktiska (Bryman & Bell 2011). För att studien skulle uppnå en högre grad av tillförlitlighet gavs respondenterna en möjlighet att bekräfta att vi uppfattat deras verklighet på rätt sätt. Denna respondentvalidering tillsammans med det faktum att intervjuerna spelades in var de främsta åtgärderna för att göra vår studie mer tillförlitlig. Att verkligheten utforskades utifrån två perspektiv kan också ha bidragit till en större tillförlitlighet. Bryman och Bell (2011) menar att överförbarhet handlar om huruvida studiens resultat kan generaliseras till en större population, något som ofta är önskvärt då en bred

kunskap har genererats. Denna studie syftar dock till att fördjupa diskussionen kring hur innehållet i rapporten används som ett legitimeringsverktyg, och studiens respondenter var för få för att generaliserbara slutsatser skulle kunna ha genererats. För att trots detta försöka öka överförbarheten har detaljerade beskrivningar över tillvägagångssätt gjorts för att förse kommande forskare med underlag och material för att en utvärdering av i vilken utsträckning studiens resultat kan vara överförbara till andra miljöer och sammanhang. För att öka studiens pålitlighet har processen beskrivits så noggrant som möjligt för att en utomstående person stegvis ska kunna granska och förstå den. Intervjuerna har transkriberats och sparats tillsammans med övrig data som undersökningen genererat. Konfirmering av en studie innebär enligt Bryman och Bell (2011) att forskaren ska vara så objektiv som möjligt och inte använda sig av personliga värderingar samt vara medveten om svårigheten i detta. Faktumet att vi har varit två har gjort att vi haft möjligheten att diskutera alla ställningstaganden med varandra och försöka minimera personliga värderingar. Vi var medvetna om att det fanns en särskild svårighet i att tolka respondenters svar objektivt och vår tidigare kunskap kan ha haft en påverkan på tolkningar som skett under processen.

2.8 Kritisk metoddiskussion

Det mest optimala då intervjuer används som metod är att träffa och se respondenterna då det kan innebära att intervjuaren inte går miste om antydningar och empatiska aspekter, enligt Gillham (2005). I denna studie fanns dock inte möjligheten till ett fysiskt möte, vilket som tidigare nämnts kan ha inneburit att vi gått miste om viktig information. Användandet av en telefonintervju istället för en fysisk intervju innebär även enligt Jacobsen (2002) att intervjuaren kan gå miste om känslig information, då även det är något som lättare berörs vid en fysisk intervju.

Det finns brister som är relativt vanligt förekommande i kvalitativa studier likt vår:

I den kvalitativa metoden sker både uppbyggnaden av teori och verifieringen av teorin ofta genom att man pendlar mellan preliminära teorier och den konkreta verkligheten. Denna sammanblandning av de två faserna i den vetenskapliga arbetsformen är en svaghet därför att förförståelsen och de första datainsamlingarna kan styra forskningsarbetet i en sådan grad att slutsatserna blir självverifierade.

(Kjær Jensen 1995 s.47).

Vi är medvetna om att intervjuer bidrar till att empirin blir speglad av respondenters verklighetsbild och inte nödvändigtvis överensstämmer med "den sanna bilden". En viss svårighet har även funnits i att kontrollera att informationen respondenterna försåg oss med var korrekt. Studien utgår dock från att respondenterna har varit sanningsenliga i intervjuerna, vilket innebär att vi har litat på informationen de förmedlat. Det har exempelvis inneburit att de intervjuade hållbarhetskonsulterna haft inflytande över vår uppfattning om hur arbetet med hållbarhetsrapporter går till generellt, även om det möjlighetsvis kan vara så att deras uppfattning inte stämmer överens med verkligheten.

2.9 Källkritik

Vid användandet av vetenskapliga artiklar försökte vi att i så stor utsträckning som möjligt välja de som var peer reviewed. Då artiklarna granskades försökte vi vara kritiska till informationen och innehållet diskuterades då informationen i artiklarna var oväntad eller ny. Målet var dessutom att i så hög utsträckning som möjligt använda nyare, vetenskapliga artiklar då risken med att använda äldre kan vara att informationen är inaktuell. Vid användning av äldre källor skedde även en bedömning av aktualiteten. I flera fall användes vissa äldre källor frekvent i ny forskning, vilket vi ansåg stärkte dessa källors aktualitet. I så stor utsträckning som möjligt har ursprungskällan använts.

Även användandet av elektroniska källor skedde med en kritisk noggrannhet. I de fall då tidningsartiklar användes gjordes bedömningen att de är trovärdiga och seriösa, men i studien har dessa källor inte betraktats som vetenskapliga. Informationen från dessa tidningsartiklar användes endast för att introducera problemet och skapa en grundläggande förståelse. I de fall websidor användes krävdes en ännu större noggrannhet (Friberg 2012). Den websida som användes mest frekvent i studien var GRI:s hemsida. Genom hela studien har dock GRI betraktat som en trovärdig informationskälla och så även hemsidan de står bakom. Informationen som webbplatsen innehåller är avsedd för företag som följer riktlinjerna, och vi ansåg att det inte fanns några andra bakomliggande motiv till publiceringen av informationen. Hade informationen på webbplatsen inte varit trovärdig hade företag tillämpat riktlinjerna fel och GRI:s uttryckta syfte hade aldrig uppfyllts.

3 Referensram

I kapitlet teoretisk referensram presenteras den teori och tidigare forskning som vår studie baseras på. Inledningsvis beskrivs legitimitetsteorin och därefter presenteras en forskningsöversikt innehållande CSR, legitimitet och hållbarhet. Forskningsöversikten avslutas med kritik mot GRI och G3-riktlinjernas brister.

3.1 Legitimitetsteorin

Då vår studie syftar till att svara på hur legitimitetsteorin kan förklara en hållbarhetsrapports motiv och innehåll kommer legitimitetsteorin beskrivas utförligt för att med hjälp av den få svar på vår forskningsfråga. Som vi tidigare nämnt är kommunikation från organisationer, inklusive hållbarhetsrapporter, avsedda för att uppnå legitimitet eller behålla befintlig legitimitet (Deegan 2002) samt för att minska informationsasymmetrier (Hahn & Lülfs 2014). Motivet kan i många fall även vara att öka transparensen gentemot aktieägare, öka varumärkesvärden samt motivera anställda (Hahn & Kühnen 2013).

Legitimitetsteorin är en systemorienterad teori som innebär att en organisation både påverkar och påverkas av samhället den är verksam i (Deegan 2002). Legitimitetsteorin är den teori som förekommer mest frekvent i forskning gällande social- och miljöredovisning (Tilling 2004). En anledning till att organisationer väljer att redovisa sociala och miljömässiga aspekter är för att de vill göra sin verksamhet legitim. Enligt legitimitetsteorin kan samhället, politiken och ekonomin inte skiljas åt och det är heller inte meningsfullt att undersöka dessa var och en för sig (Deegan 2002). Det ger istället en bättre bild att ur ett bredare perspektiv undersöka vad det är som påverkar en organisations verksamhet och vilken information de väljer att redovisa. Organisationer anses ingå i ett stort socialt system som innebär att det inte är någon självklarhet att de har rätt att existera (Deegan 2002). Det innebär att organisationer endast existerar i den utsträckning som samhället anser att de är legitima och uppfyller det sociala kontraktet. Det sociala kontraktet innebär ett utbyte mellan en organisation och samhället, och en organisations existens kan vara hotad om samhället anser att organisationen brutit mot kontraktet. Samhället kan då välja att vidta åtgärder som gör det svårt för organisationen att överleva (Deegan 2002). Några åtgärder som samhället kan använda sig av är att bojkotta produkter eller lagstifta på ett sätt som kommer försvåra för verksamheten. Är det istället organisationen som känner att verksamheten inte är i fullständig linje med det sociala kontraktet kan de själva vidta åtgärder för att undvika att kontraktet bryts. En sådan åtgärd kan exempelvis vara att delge information om vad organisationen gör för att ta itu med det problem som lett till att kontraktet inte följts (Deegan 2002).

3.1.1 Suchmans (1995) två perspektiv på legitimitet och tre olika sorters legitimitet

Legitimitet kan definieras som:

A generalized perception or assumption that the actions of an entity are desirable, proper, or appropriate within some socially constructed system of norms, values, beliefs and definitions.

(Suchman 1995, s. 574)

Legitimitet betraktas alltså som en generell uppfattning som är elastisk och byggd på en övergripande bedömning av flera olika händelser från olika tidpunkter. Detta kan enligt Suchman (1995) förklara varför organisationer som tillfälligt gör ett avsteg och agerar opassande, kan bibehålla sin legitimitet. Definitionen förklarar vidare att legitimitet är en uppfattning eller ett antagande på så vis att det representerar en reaktion från en organisations intressenter, vilket innebär att legitimitet är något som ägs objektivt, men skapas subjektivt. Att legitimitet är något som är socialt konstruerat innebär att det återspeglar en överensstämmelse mellan en organisations beteende och de gemensamma (eller vad man antar är gemensamma) beteenden i en social grupp. Därmed är legitimitet beroende av en kollektiv publik, men oberoende av specifika observatörer (Suchman 1995). När någon med andra ord påstår att ett visst mönster är legitimt, hävdar personen att en viss grupp av observatörer, som en helhet, accepterar eller stödjer det dessa observatörer uppfattar vara beteendemönstret, trots ett eventuellt förbehåll som en enskild individ kan ha om ett enskilt beteende. Legitimitet påverkar inte bara hur människor betar sig gentemot organisationer, utan även på vilket sätt de förstår organisationerna. Suchman (1995) menar att publiken inte bara uppfattar legitima organisationer som mer värda, utan även som mer meningsfulla, mer förutsägbara och mer trovärdiga.

Enligt Suchman (1995) kan legitimiteten ses ur två perspektiv, det strategiska och det institutionella. Att se legitimitet ur ett strategiskt perspektiv innebär att legitimitet ses som en operationell tillgång som företaget eller organisationen använder sig av för att uppnå sina mål. Ur detta perspektiv anses ledningen ha stor kontroll över legitimeringsprocessen. Det innebär att ledningen har inflytande över vilken information som sänds ut till deras intressenter, vilket också medför en möjlighet för ledningen att vinkla informationen. Suchman (1995) menar att det strategiska perspektivet innebär att ledningen "blickar ut". Ur ett institutionellt perspektiv ses inte legitimitet som en operationell tillgång utan istället som konstituerande (grundläggande) övertygelser. Suchman (1995) menar att det institutionella perspektivet innebär att samhället "tittar in". Företag och organisationer drivs av att utföra handlingar som anses socialt rättfärdigade. Dessa handlingar blir bedömda av samhället genom att de tar ställning till huruvida handlingarna är legitima eller inte utifrån deras preferenser och värderingar (DiMaggio & Powell 1983), vilket gör att företag känner press eftersom de vill att deras handlingar ska anses vara legitima (Dacin, Oliver & Roy 2007). Utöver dessa två perspektiv diskuteras dessutom tre olika typer av legitimitet, vilka är pragmatisk-, moralisk- och kognitiv legitimitet. Alla tre innefattar uppfattningen om att en verksamhets aktiviteter är önskvärda, passande och lämpliga inom det sociala systemet och det som skiljer dem åt är beteendet som styr hur företag uppnår legitimitet (Suchman 1995).

Pragmatisk legitimitet innebär enligt Suchman (1995) ett direkt utbyte mellan organisationen och dess viktigaste intressenter, där intressenterna tar ställning till hur företagets handlingar

påverkar dem. Detta ställningstagande grundas på intressenternas egenintresse och är ofta förknippat med ekonomiska fördelar. När intressenterna får vad de önskar får företaget eller organisationen legitimitet i utbyte, vilket leder till att företaget eller organisationen strävar efter att tillfredsställa intressenternas behov. Utöver att intressenternas intressen ska tillfredsställas anses det även vara ett grundantagande att intressenterna uppfattar det som att organisationen vill deras bästa, delar deras värderingar och är ärliga mot dem, och utan dessa antaganden kan inte pragmatisk legitimitet uppstå. Har intressenterna denna uppfattning kan det minska risken att organisationens legitimitet blir förstörd vid eventuella misslyckanden. Det finns även tillfällen då intressenter kan "ge" pragmatisk legitimitet utan att de själva gynnas, vilket kan ske då företaget eller organisationen strävar i en riktning som är önskvärd för intressenterna.

Moralisk legitimitet är baserad på en känsla över vad som anses vara "det rätta" att göra och är förknippat med organisationens och intressenternas normer, värderingar, kultur och visioner (Suchman 1995). Här förväntas inte organisationen få något tillbaka från sina intressenter till skillnad från pragmatisk legitimitet. Moralisk legitimitet uppnås inte genom att stimulera intressenternas egenintressen, utan intressenterna tar här istället hänsyn till vad organisationen producerar och gör bedömningar kring om det är socialt accepterade procedurer och tillvägagångssätt som tillämpas. Moralisk legitimitet kan även uppnås på ett strukturellt vis vilket innebär att hänsyn tas till hela organisationen och kontexten där organisationen agerar, vilket exempelvis kan innefatta bedömningar av huruvida organisationen anses vara den rätta för att utföra ett visst arbete. Man ser även hur en organisations handlingar påverkar samhället i stort och hänsyn tas till alla individer i samhället. Förenklat går det att beskriva moralisk legitimitet som det som erhålls då ett företag utgår från vad som är "rätt sak att göra", även om organisationen inte helt och hållet bortser ifrån vad som är av intresse för organisationen (Suchman 1995).

Den tredje sortens legitimitet är enligt Suchman (1995) kognitiv legitimitet. Inom kognitiv legitimitet finns två grenar som är viktiga att särskilja. Den första är baserad på begriplighet och förståelse och den andra är baserad på ett förgivet-tagande. Den första delen av kognitiv legitimitet, den baserad på begriplighet och förståelse, utgår ifrån att den sociala världen är en kaotisk miljö där deltagarna måste kämpa för att ordna och bearbeta alla intryck som finns. Företag och organisationer kan då skapa sig kognitiv legitimitet genom att utföra förutsägbara handlingar som är meningsfulla och inbjudande, i annat fall kan handlingarna leda till fientlighet och förvirring. Företag och organisationer tvingas med andra ord att först sina intressenters verklighet och anpassa sig till den. Den andra delen av kognitiv legitimitet, den baserad på att något tas för givet, utgår från en stor acceptans för organisationen. Organisationen ses som antingen nödvändig eller oundviklig, och det finns en uppfattning om att en värld utan organisationen eller en värld där organisationen inte gör det den gör, är otänkbar. Denna form av legitimitet är klassad som den känsligaste, men också den mest kraftfulla, och anses vara den svåraste att erhålla. Att inneha denna form av kognitiv legitimitet kan exempelvis innebära att ett företag anses vara den enda och bästa aktören för att utföra en uppgift och detta är något väldigt få företag kan uppnå, även om konkurrens saknas (Suchman 1995).

3.1.2 Erhålla, underhålla eller reparera legitimitet

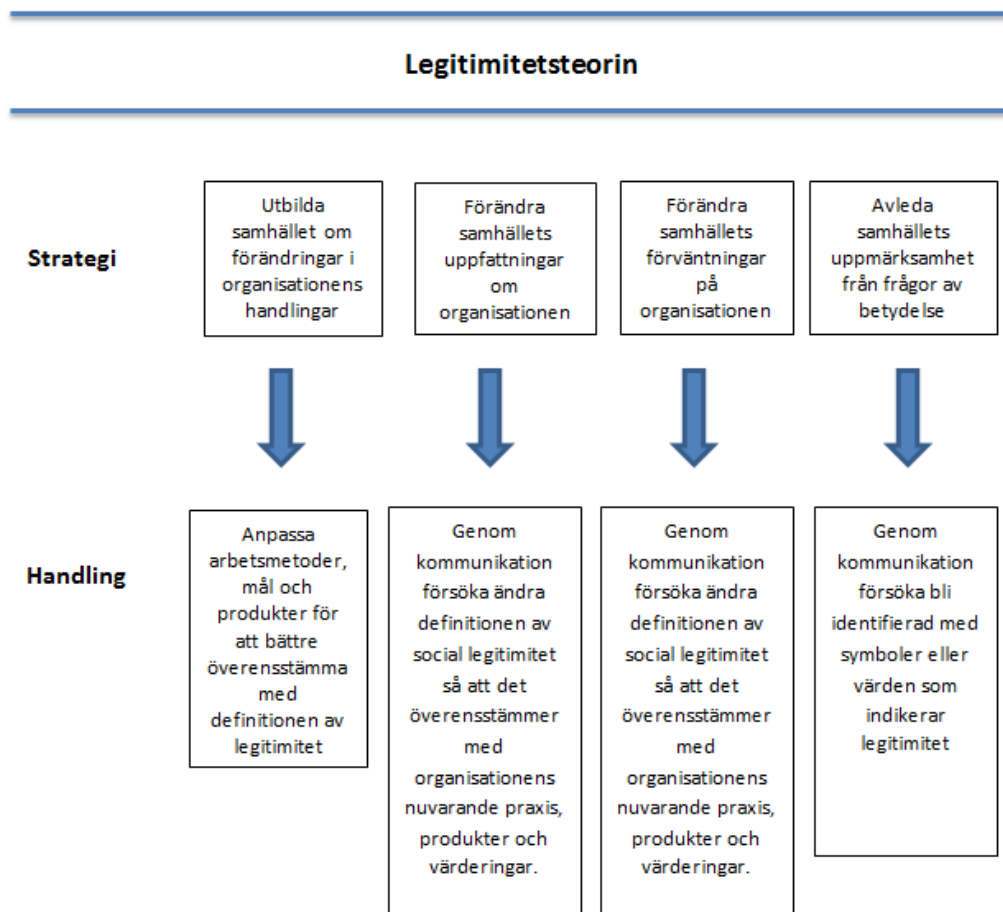
Enligt legitimitetsteorin finns det tre olika legitimitetsbehov för organisationer vilka är att erhålla legitimitet, underhålla sin nuvarande legitimitet eller reparera sin legitimitet

(O'Donovan 2002). En situation där organisationer vill erhålla legitimitet är exempelvis då de intar en ny marknad (Ashforth & Gibbs 1990). Då ett företag intar en ny marknad är det inte säkert att legitimiteten medföljer automatiskt, utan att den legitimitet som tillåter att företaget verkar på den nya marknaden kan saknas. Om så är fallet menar legitimitetsteorin att organisationen måste erhålla legitimitet för att på så vis anses ha tillåtelse att verka på den nya marknaden. För att få legitimitet kan organisationen exempelvis välja att kontrollera vilken information som sprids till intressenterna (O'Donovan 2002). Då legitimiteten är erhållen blir istället uppgiften att se till att den består. Att underhålla en nuvarande legitimitet kan vara en utmaning för organisationer eftersom informationen som efterfrågas av intressenterna ständigt förändras. För att lyckas att behålla sin nuvarande legitimitet måste organisationer underhålla den och se vilka förändringar som sker vad gäller informationsbehovet och även förutse vilka förändringar som kan komma att ske (O'Donovan 2002). Organisationer är även tvungna att försvara sina tidigare handlingar mot de nya legitimitetskraven som har uppstått i och med förändringarna (Suchman 1995). Organisationer som anses som mycket legitima behöver anstränga sig mer för att behålla sin legitimitet jämfört med de organisationer som inte betraktas som lika legitima, då det förväntas fler legitima handlingar av de mer legitima organisationerna (Oliver 1991). En organisation som sedan tidigare har mycket legitimitet måste ständigt överträffa sina intressenters förväntningar för att behålla den nuvarande legitimiteten eftersom kraven från intressenterna är höga på att de ska fortsätta vara legitima. Dock är det generellt sett lättare att underhålla befintlig legitimitet jämfört med att erhålla eller reparera legitimitet (Ashforth & Gibbs 1990). Legitimitet erhålls via proaktiva handlingar, medan reparation av legitimitet fås genom reaktiva handlingar, vilket innebär att de är reaktioner på exempelvis en inträffad händelse (O'Donovan 2002). Legitimitetsteorin hävdar att organisationer som är i behov av att reparera sin legitimitet har upplevt någon form av kris (Elsbach & Sutton 1992). Krisen kan ha uppstått genom att organisationen utfört en eller flera handlingar som ifrågasätter intressenternas syn på organisationen och dess legitimitet, vilket leder till att ett legitimitetsgap uppstår som i ett senare skede kan resultera i en legitimitetskris (Tilling 2004). Ett legitimitetsgap kan med andra ord vara ett hot mot organisationers fortsatta existens, eftersom de är beroende av legitimitet för att överleva (Isaksson & Steimle 2009).

3.1.3 Fyra strategier och fyra handlingar för att uppnå legitimitet

För att undvika att hamna i ett legitimitetsgap menar legitimitetsteorin att organisationer använder sig av olika strategier (Lindblom 1994 se Haniffa & Cooke 2005). En av dessa är att en organisation vill utbilda samhället i vilka legitima handlingar de utför, och för att det ska lyckas genomför organisationen åtgärder så att deras metoder och mål blir legitima. En annan strategi kan handla om att en organisation istället för att förändra sig självt förändrar uppfattningar om organisationen, till exempel uppfattningar om att det är dåliga arbetsvillkor för de anställda eller att produkterna inte håller hög kvalitet. En tredje strategi för att legitimera en verksamhet kan vara att förändra förväntningarna som finns på organisationen, vilket exempelvis kan innebära att de vill sänka förväntningar om att organisationen ska ha full kontroll över sina leverantörers leverantörer. Detta kan till exempel göras genom att berätta varför det är svårt att ha full insyn i alla led, eller genom att säga att det är omöjligt och att ingen organisation kan ha full kontroll. En sista strategi innebär att organisationer undviker att kommunicera kring sådant som är negativt och istället fokuserar på positiv information för att vilseleda intressenterna och få dem att glömma sådant som kan ifrågasätta legitimiteten. Detta skulle exempelvis kunna förekomma i företags hållbarhetsrapporter där ett positivt foto kan överskugga negativ text. En annan handling kan vara att sponsra ett

välgörenhetsevenemang för att bli symboliserad med något gott. Dessa fyra strategier sammanfördes med legitimitetshandlingar och en översikt finns sammanställt i Figur 1.



Figur 1

(Haniffa & Cooke 2005, översatt av uppsatsens författare)

3.2 Forskningsöversikt

3.2.1 Corporate Social Responsibility

Det var Bruntlandrapporten som år 1987 satte hållbarhetsfrågan på kartan genom att uppmärksamma världsfattigdomen och oron för miljöproblem (KPMG 2015b). Bruntlandrapporten resulterade vidare i ett ökat intresse för hållbarhetsfrågor gällande ekonomisk tillväxt, miljölagstiftning och social rättvisa. Det globala intresset för hållbarhet har även ökat i industrier, regeringar och ickestatliga organisationer (Christofi, Christofi & Sisaye 2012), och tillsammans med ett mer medvetet samhälle har detta fått företag och organisationer att göra hållbarhetsarbetet till en del av den vardagliga verksamheten. Utvecklingen har resulterat i att begreppet Corporate Social Responsibility (CSR) blivit flitigt använt och omskrivet. Enligt Dahlsrud (2008) är CSR ett fenomen med flera definitioner. Vad definitionerna har gemensamt är ett fokus på miljö, ekonomi, sociala frågor, intressenter och frivillighet (Dahlsrud 2008) och CSR handlar enkelt förklarad om att ta ett ekonomiskt-, socialt- och miljömässigt ansvar (Fortanier, Kolk & Pinkse 2011).

Ett exempel på en frekvent använd definition av CSR är:

Corporate social responsibility is the continuing commitment by business to behave ethically and contribute to economic development while improving the quality of life of the workforce and their families as well as the local community and society at large.

(World Business Council for Sustainable Development 2000)

Omvärldens ökade medvetenhet har även lett till att företag förväntas vara transparenta och visa sina intressenter hur de integrerar hållbarhet i verksamheten och på vilket sätt de tar ansvar över dess påverkan på samhället ur ett socialt, ekonomiskt och miljömässigt perspektiv (Isaksson & Steimle 2009). Christofi, Christofi och Sisaye (2012) anser därför att företag inte bör se hållbarhetsarbetet som en kostnad utan istället som en möjlighet att på lång sikt bygga upp riskhantering när det kommer till dessa områden. Kravet på transparens har i sin tur lett till att många företag och organisationer redovisar sitt hållbarhetsarbete i CSR-rapporter eller hållbarhetsrapporter, och begreppet "hållbarhetsrapport" är idag ett vedertaget begrepp som används i allt större utsträckning. Hållbarhetsrapporterna omfattar företagens miljömässiga, sociala och ekonomiska resultat och ska bidra med en mer helhetstäckande bild av de icke-finansiella aspekterna i företagen (Berthelot, Coulmont & Serret 2012; Kolk 2008). Enligt Deegan (2002) använder sig företag av hållbarhetsrapporter även i ett marknadsföringssyfte där de rapporterar positiva aspekter och genom det försöker förbättra deras rykte och legitimitet.

3.2.2 Legitimitet och hållbarhet

Dumay, Frost och Beck (2015) presenterade nyligen en studie av hur två australienska företag väljer att delge icke-finansiell information, och hur valen kan förklaras av Suchmans (1995) institutionella- och strategiska legitimitetsperspektiv. Forskarna myntade begreppet "material legitimacy" ("väsentlig legitimitet" på svenska) som de definierar som den form av legitimitet som gör det möjligt för organisationer att sammanföra det som är viktigt för organisationen (strategiska perspektivet) med det som är viktigast för intressenterna (institutionella perspektivet). Forskarna menade att hela konceptet med att fokusera på väsentlighetsaspekter kan vara ett bevis på hur företagen försöker sammanföra intressent- och företagsintressen istället för att rikta ett fokus mot ett specifikt strategiskt- eller institutionellt legitimitetsperspektiv. Att fokusera på väsentlighetsområden i sin hållbarhetsrapport menade forskarna visar på en mognad i processen av rapporteringen av icke-finansiell information inom en organisation. Detta då organisationen blir mer medvetna om det faktiska behovet. Forskarna förstod också att även om ett område kan var mycket viktigt för intressenter och företaget självt, är det inte alltid aspekter på området kan offentliggöras på grund av konfidentiella skäl eller kommersiell känslighet (Dumay, Frost & Beck 2015).

I detta kapitel har det tidigare fastslagits att legitimitet har stor betydelse för organisationer (Isaksson & Steimle 2009). Tidigare forskning har dock visat på olika resultat gällande hur legitimitetsteorin påverkar hållbarhetsrapporteringen (Hahn & Kühnen 2013). Forskning visar exempelvis på olika resultat gällande hur legitimitetsteorin kan förklara mängden information som rapporteras. Viss forskning pekar på att det finns ett positivt samband mellan mängden goda prestationer och den mängd som rapporteras, det vill säga att företag vill signalera goda prestationer vilket innebär att rapporteringen framstår som mer positiv, och mängden som inkluderas ökar (Clarkson et. al 2008). Belal och Cooper (2011) instämmer i resonemanget till

viss del, och menar att företag med stor inverkan på miljön har stora skäl till att inte hållbarhetsredovisa. Detta förklaras med att intressenterna är nyttomaximerande individer som till syvende och sist inte bryr sig och att företags huvudsyfte är att leverera en vinst till aktieägare och inte lägga "onödiga" resurser på redovisning av hållbarhetsfrågor (Belal & Cooper 2011). Clarkson, Overell och Chapple (2011) menar dock motsatsen och påpekar att det är de företag som i större utsträckning bidrar till miljöförstöring som är mest öppna i sin hållbarhetsredovisning. En anledning till detta är att företag med sämre prestationer känner ett större tryck från intressenter, vilket medför att företagen engagerar sig mer i rapporteringen för att stilla hoten mot legitimiteten, vilket leder till en positiv relation mellan negativ prestation och hållbarhetsrapportering (Hahn & Kühnen 2013). Detta får även stöd av Cho och Patten (2007) som också menar att företag med sämre miljöprestanda förväntas redovisa sina miljöaspekter i större utsträckning för att på så sätt försöka ta itu med de ökade hoten mot deras legitimitet.

Forskning som publicerades år 2008 visade att företag tenderade att redovisa mer information för varje år som gick (Kolk 2008). Senare forskning pekar dock på en minskning av mängden information som rapporteras, vilket enligt Dumay, Frost och Beck (2015) kan förklaras av organisationens förmåga att lära sig från tidigare erfarenheter. Det kan även förklaras av förmågan att kombinera det strategiska- och det institutionella legitimitetsperspektivet genom att fokusera på så kallade väsentlighetsområden. Ett annat skäl till att begränsa den mängd icke-finansiell information som presenteras i rapporterna är att organisationen vill kontrollera det budskap som sänds ut (Dumay, Frost & Beck (2015). Detta beror på att företagen vill försäkra sig om att det är en positiv bild av organisationen som visas upp. I samband med att mängden information som förmedlas minskar finns också tendenser till att välja att inkludera hållbarhetsrapporten i årsredovisningen istället för att ha den som en separat rapport (Dumay, Frost & Beck (2015). Valet av hur företag rapporterar om prestationer anses även vara påverkat av huruvida företagen upplevt att legitimiteten är hotad. Hotet kan ha uppstått som ett resultat av negativ uppmärksamhet i media, eller att de känt sig tvingade att redovisa vissa aspekter som en konsekvens av en inträffad händelse (Deegan 2002). Teorin stöds även av Haniffa och Cooke (2005) som menar att om det upplevda hotet är minimalt anses särredovisning vara onödigt, men vid stora hot mot legitimiteten är särredovisning nödvändigt för att erhålla, underhålla eller reparera legitimiteten.

3.2.3 Kritik mot GRI och brister med G3-riktlinjerna

Hållbarhetsrapporternas uttryckta syfte är att ge en balanserad helhetsbild av företags hållbarhetsarbete (Hahn & Lülfs 2014). För att hållbarhetsrapporter ska ge balanserad och utförlig information till intressenter förutsätts det att informationen speglar företagets resultat och påverkan. Öppenheten om detta saknas enligt Boiral (2013), vilket gör att rapporterna istället tenderar att fungera som ett marknadsföringsverktyg för att förbättra företagets image vilket inte är det egentliga syftet. Intresset för hållbarhetsredovisning har lett till att organisationen GRI har bildas, och med hjälp av deras riktlinjer ska rapporter som är jämförbara kunna tas fram (Adams & Frost 2008).

GRI är ansett som det mest internationellt välkända ramverket för frivillig rapportering om företags miljömässiga- och sociala prestationer, och har sedan grundandet år 1999 varit betraktat som ett lyckat institutionaliseringsprojekt (Szejnwald Brown, de Jong & Levy 2009). Enligt rapporteringspraxis ska tydlig information ges angående betydande effekter som kan relateras till hållbarhet. Denna information krävs också av GRI. Att i en hållbarhetsrapport kommunicera negativ information minskar informationsasymmetrin och gör bilden av

företag mer verklig (Hahn & Lülfs 2014). Enligt Deegan (2002) finns det dock få motiv till att företag väljer att redovisa negativa aspekter eftersom hållbarhetsredovisningen till hög grad är frivillig och inte lagreglerad. I GRI:s riktlinjer finns utrymme för företag att informera läsaren om negativa aspekter men det finns enligt Hahn & Lülfs (2014) en osäkerhet gällande hur mycket negativ information ett företag ”bör” rapportera. Osäkerheten i hur riktlinjerna ska tolkas har visat sig leda till att vissa företag upplevs manipulera sina rapporter för att få hållbarhetsarbetet att framstå bättre än vad det är (Hahn & Lülfs 2014). Att företag är tveksamma till att rapportera om negativ information anses även bero på att rapportering av negativa aspekter utgör en risk för företagen då deras legitimitet kan försämrans eftersom de inte följer intressenternas normer och värderingar (Hahn & Lülfs 2014). Forskning av Reimsbach och Hahn (2013) visar dock att redovisning av negativa aspekter i förebyggande syfte inte behöver vara en negativ signal. Forskarna menar att investerare ser det som att deras risker blir reducerade och förtroendet för företagen ökar eftersom företagen kan anses ha vidtagit åtgärder för att undvika att det som var negativt ska inträffa igen. Har företag däremot valt att inte redovisa negativ information i sin hållbarhetsrapport och informationen sedan kommer fram i exempelvis media verkar investerare straffa dessa företag (Hahn & Lülfs 2014). Att inte redovisa negativ information kan även leda till spekulationer om att informationen företagen redovisar inte är trovärdig. Sammanfattningsvis visade Hahns och Lülfs (2014) resultat att företag generellt redovisar negativ information, men kortfattat. En undersökning gjord av Boiral (2013) på 23 olika företags hållbarhetsrapporter som var klassificerade enligt GRI:s mest omfattande nivåer (A och A+) visade på brister i GRI:s G3-riktlinjer. Boiral (2013) analyserade viktiga händelser relaterade till hållbarhet som hade inträffat i företagen och gjorde därefter en undersökning på om det som stod om företagen i media också var det som rapporterades i hållbarhetsrapporterna. Resultatet visade på att hållbarhetsredovisningarna speglade en annan bild och Boiral (2013) menade att den negativa informationen om verksamheten inte redovisades fullt ut. Informationen hade förvrängts för att på så sätt visa en bättre sida av företaget, och företag hade i sina hållbarhetsrapporter inkluderat vilseledande bilder som i sig inte hade något med verksamheten att göra. Alla de inträffade händelserna var händelser som hade kunnat påverka företagets image negativt, och av de identifierade händelserna var 90 procent antingen utelämnade från hållbarhetsredovisningen eller behandlade på ett ofullständigt och icke-transparent sätt. Boiral (2013) drog slutsatsen att GRI:s principer tenderar att följas vid rapportering av *åtgärder* för negativa effekter men endast sällan för de negativa effekterna i sig självt.

Trots att GRI är ett internationellt ramverk som ska vara applicerbart för företag oavsett bransch (Global Reporting 2015b), finns det enligt Hahn och Lülfs (2014) en stor variation mellan branscher gällande mängden negativ information som rapporteras. Trots GRI:s försök att standardisera och harmonisera hållbarhetsrapportering, finns det forskare som menar att skillnader i innehåll och kvalitet mellan företag från olika institutionella miljöer kommer bestå då denna rapportering sker av frivillig natur (Fortanier, Kolk & Pinkse 2011; Chen & Bouvain 2009). Bristen på lagstiftning leder till en flexibilitet gällande vad som ska ingå och företag kan fritt välja vad de vill vara öppna med och inte (Chen & Bouvain 2009). Haddock-Fraser (2012) såg i sin studie att det fanns indikationer på att företag i problematiska branscher, där det är en högre risk att incidenter som är negativa kan uppstå, redovisar negativa aspekter i hållbarhetsrapporterna i en större utsträckning. Detta görs för att göra intressenterna medvetna och på det sättet eventuellt också reducera riskerna. Skillnaden som finns mellan olika branscher kan också ha en förklaring i att vissa branscher är mer utsatta för offentlig granskning (Hahn & Lülfs 2014). Dessutom skiljer sig samhällets förväntningar på olika företag vilket också kan förklara varför företag väljer att redovisa olika och ett varierande antal indikatorer i sina hållbarhetsrapporter (Clément Roca & Searcy 2012).

Även Isaksson och Steimle (2009) ansåg att det fanns en brist i G3-riktlinjerna. Företagen de undersökte rapporterade alla enligt GRI:s riktlinjer G3, men forskarna ansåg ändå att rapporterna inte var tillräckliga för att avgöra om ett företags verksamhet var hållbar eller inte. Det finns även kritik vad gäller huruvida GRI:s ramverk uppnår den transparensnivå som är tanken. I G3-riktlinjerna efterfrågade GRI fullständighet, något som inte uppnåddes enligt Knebel och Seele (2015). Forskarna grundade detta på en studie där de berörde hållbarhetsrapporter på samtliga rapporteringsnivåer. Det visade sig då att endast två procent av A-rapporterna rapporterade på så många indikatorer som de borde för att uppnå en A-nivå, och det innebar enligt Knebel och Seele (2015) att rapporterna inte var att betrakta som trovärdiga. Att kravet på fullständighet inte följdes anser forskarna var ett problem som kan ha lett till att det nu i G4-riktlinjerna istället efterfrågas väsentlighet. Dumay, Frost och Beck (2015) ville dock poängtera att ett fokus på väsentlighetsområden ändå till viss del kan resultera i green washing då det fortfarande mestadels fokuserar på det positiva inom väsentlighetsområdet.

4 Empiri

Empirikapitlet inleds med en beskrivning av GRI som organisation och en kort redogörelse för de riktlinjer organisationen publicerar. Därefter presenteras våra respondenter kortfattat och slutligen redovisas resultatet av våra intervjuer. Vi har valt att kategorisera detta material utifrån rubrikerna motiv, riktlinjeförändring samt innehåll.

4.1 GRI

Då denna studie avser att behandla hur legitimitetsteorin bland annat kan förklara en hållbarhetsrapports innehåll, är det intressant att studera det ramverk som i stor utsträckning påverkar innehållet. Organisationen GRI har utvecklat det mest frekvent använda ramverket för hållbarhetsrapporter och ramverket ses i Sverige som en standard (KPMG 2013a). Då 82 procent av världens 250 största företag år 2013 utgick från GRI:s riktlinjer (KPMG 2013b), skulle det kunna anses irrelevant att studera en hållbarhetsrapports innehåll utan att ta hänsyn till GRI.

4.1.1 Bakgrund och syfte med GRI

GRI är en ledande organisation på hållbarhetsområdet som grundades år 1997 (Global Reporting 2015b). Organisationen har som mål att upplysa om hållbarhetsområdet och verkar för en förändring mot en mer hållbar global ekonomi (Global Reporting 2015c). Organisationen har utvecklat ett ramverk för hållbarhetsrapportering som möjliggör för företag och organisationer att mäta, förstå och kommunicera utifrån områdena ekonomi, miljö och social rättvisa (Global Reporting 2015c). Ramverket används över hela världen och meningen är att GRI ska möjliggöra jämförelser mellan företags rapporter då riktlinjerna ska vara användbara för alla företag oavsett storlek, bransch och geografisk hemvist. Ramverket innefattar riktlinjer för rapportering (Global Reporting 2015b) som är framtagna genom en global process med flera intressenter som exempelvis representanter från näringslivet, arbetsmarknaden, samhället och de finansiella marknaderna. Revisorer och experter på olika områden är också med vid framtagandet. Genom hela framtagningsprocessen förs även en dialog med tillsynsmyndigheter och myndigheter i flera länder (Global Reporting 2015a). Riktlinjerna är uppbyggda på ett antal olika aspekter, GRI:s term för de olika hållbarhetsområdena. Under varje aspekt finns sedan ett varierande antal indikatorer som är till för att mäta och konkretisera företagets prestation på hållbarhetsaspekten (Global Reporting 2015f).

4.1.2 De olika riktlinjerna och dess tillämpningsnivåer

I skrivande stund tillåter GRI två olika generationer riktlinjer; G3/G3.1 och G4. Föregångarna G1 och G2 är inte längre riktlinjer som erkänns av GRI, och efter den 31 december 2015 kommer samma sak gälla G3/G3.1. G3-riktlinjerna släpptes år 2006 och kännetecknades av indikationer på hållbarhetsrapportering som organisationer kunde applicera stegvis, något som gjorde att organisationerna tilläts vara öppna kring deras prestationer i de viktiga hållbarhetsområdena. År 2011 släppte GRI G3.1, en uppdaterad version av G3. Denna version kompletterade den förra genom att innehålla en utökad vägledning kring bland annat lokal samhällspåverkan och mänskliga rättigheter. (Global Reporting 2015c).

I G.3/G3.1-riktlinjerna finns det tre olika tillämpningsnivåer (A, B och C) som förtäljer till vilken grad riktlinjerna har implementerats i hållbarhetsrapporten, och det är upp till organisationerna själva att fastställa vilken nivå deras rapporter befinner sig på. GRI råder sina användare att söka extern validering om möjligt, och i de fall då rapporterna blivit externt granskade ska rapporten dessutom innehålla ett plus (+) efter nivåbokstaven A, B eller C. Rapporteringsnivåerna syftar inte till att visa hur duktiga företagen är i sitt hållbarhetsarbete eller vilken kvalitet rapportern har, utan fungerar som en stämpel på hur mycket information hållbarhetsrapporten innehåller (Global Reporting 2015d).

Den största, mest fundamentala skillnaden mellan generationerna G3/G3.1 och G4 är enligt GRI en ökad användarvänlighet och det faktum att användarna endast ska rapportera på de aspekter som är av störst väsentlighet. Det är upp till organisationerna själva att bedöma vilka aspekter som är av väsentlighet, men enligt GRI ska de ta hänsyn till intressenternas informationsbehov och det som berör organisationens ekonomiska-, sociala-, och miljömässiga påverkan. Dessa aspekter kallar GRI "Material Aspects". Att endast rapportera på dessa aspekter ska få organisationerna att fokusera på det som har störst betydelse, vilket GRI hoppas kunna bidra till mer strategiska, fokuserade och trovärdiga rapporter som dessutom är lättare för intressenter att tyda (Global Reporting 2015e). Dessa väsentliga aspekter ska företag identifiera genom en väsentlighetsanalys (Global Reporting 2013). I väsentlighetsanalysen ska företag ta hänsyn till det som är viktigt för företaget självt samtidigt som den ska identifiera huvudintressenternas krav på information. I de fall då företag inte är medvetna om vilka som är deras viktigaste intressenter bör företaget genomföra en intressentanalys först för att urskilja dessa. En annan stor skillnad är att det i G4-riktlinjerna finns ett stort fokus på Disclosure on Management Approach (DMA). DMA innebär att företag för varje väsentlig aspekt ska redovisa varför aspekten är viktig, hur arbetet med frågan ser ut, och hur arbetet följs upp.

I G4-riktlinjerna används inte de tillämpningsnivåer med bokstavssystem som användes i G3/G3.1, för att beskriva informationsmängden. Det finns i G4 istället två "in accordance with GRI" (eller "i enlighet med GRI") -alternativ; "Core" och "Comprehensive". Dessa benämningar avslöjar vilken informationsmängd som hållbarhetsrapporten innehåller, men fokus är fortfarande på att organisationerna ska identifiera de väsentligaste aspekterna och rapportera på dessa. "Core"- alternativet innehåller de grundläggande delarna som en hållbarhetsrapport ska bestå av. "Comprehensive"- alternativet bygger på den föregående varianten men kräver extra rapportering kring organisationens strategi, och alla indikatorer som relaterar till de valda väsentlighetsaspekterna ska finnas med. Organisationen ska enligt GRI välja det alternativ som bäst stämmer överens med organisationens behov och i slutändan tillfredsställer intressenternas informationsbehov. Vilket alternativ organisation väljer har inget att göra med rapportens kvalitet eller organisationens prestation (Global Reporting 2013).

4.2 Respondenter

4.2.1 Kajsa Nylander, Respect Sustainable Business

Kajsa Nylander är en hållbarhetskonsult och har sedan drygt två år tillbaka arbetat på Respect Sustainable Business, och i juni 2014 tillträdde hon som VD för bolaget. Respect Sustainable Business arbetar med att stötta och ge rådgivning till företag kring hur de kan utveckla

hållbarhetsarbetet och ta ett ökat ansvar. Företaget inriktar sig främst på strategisk rådgivning samt att upprätta och granska hållbarhetsrapporter. Nylander har utbildning inom CSR och har tidigare arbetat i biståndssektorn. Kajsa Nylander intervjuades 12 mars 2015.

4.2.2 Kajsa Rives, GoodPoint

Kajsa Rives är en hållbarhetskonsult och har arbetat på Goodpoint i fem år där hon sitter i ledningsgruppen och även är ansvarig för området de kallar socialt ansvarstagande. Hennes huvudsakliga arbetsuppgift består av rådgivning inom GRI och hållbarhetsredovisning. Hon har en bakgrund inom den offentliga sektorn med mänskliga rättigheter. Kajsa Rives intervjuades 20 mars 2015.

4.2.3 David Carlsson, Enact Sustainable Strategies

David Carlsson är en hållbarhetskonsult och arbetar som rådgivare och projektledare på Enact Sustainable Strategies som är en värderingsfri konsultbyrå specialiserad inom hållbar affärsutveckling och ansvarsfullt företagande. Enact arbetar med att utveckla och upprätta hållbarhetsredovisningar samt med att integrera hållbarhet- och ansvarsaspekter i kunders affärsmodeller och affärsstrategier. David Carlsson kan bistå med hjälp genom hela hållbarhetsredovisningsprocessen eller bara delar av den som exempelvis intressentdialoger och väsentlighetsanalyser. David Carlsson intervjuades 25 mars 2015.

4.2.4 Claes Åkesson, Spendrups

Claes Åkesson har arbetat på Spendrups i sex år och arbetar idag på en övergripande koncernnivå som hållbarhetsansvarig och hållbarhetschef. Det inkluderar arbete som att upprätta mål, strategier och policys samt att upprätta hållbarhetsredovisningar. Claes Åkesson intervjuades 16 mars 2015.

4.2.5 Anders Bylund, Relacom

Anders Bylund är kvalitetschef och har sedan tre år tillbaka ansvaret för att koordinera arbetet med miljö och miljöfrågor på Relacom. Bylund intervjuades 18 mars 2015.

4.2.6 Bengt Brunberg, BillerudKorsnäs

Bengt Brunberg har ett delat hållbarhetsansvar på BillerudKorsnäs sedan 2012. Före sammanslagningen av bolagen Billerud och Korsnäs var Brunberg miljöchef på Korsnäs och arbetade då mycket med skogsenergi och skogsvårdsfrågor. Bengt Brunberg intervjuades 25 mars 2015.

4.2.7 Mikael Ekhamen, Vattenfall

Mikael Ekhamen arbetar på en koncernövergripande funktion som Vattenfall kallar Corporate sustainability and environment och hans primära arbetsuppgift är att ansvara för hållbarhetsredovisningen. Ekhamen har arbetat på Vattenfall sedan 2007 och har arbetat med

miljö och hållbarhetsfrågor i roller som internkonsult, managementkonsult och avdelningschef. Mikael Ekhagen intervjuades 20 mars 2015.

4.3 Undersökning

Under detta avsnitt har vi valt att förtydliga vilka respondenter som har vilka roller genom att skriva ett (K) vid de respondenter som är hållbarhetskonsulter och ett (C) vid de respondenter som är hållbarhetschefer. Detta för att underlätta för dig som läsare.

4.3.1 Motiv till att upprätta en hållbarhetsrapport

Motiven till att upprätta en hållbarhetsrapport är i de flesta fall flera. Flera av respondenterna nämnde att det primära motivet är att det föreligger förväntningar på företagen om att de ska offentliggöra hållbarhetssinformation. Förväntningarna kommer från kunder, leverantörer, ägare, finansiärer, personal och samhället i övrigt. Claes Åkesson (C) på Spendrups angav att rapporten inte enbart fungerar som ett kommunikationsmedel, utan att den även används som ett internt verktyg för att sammanställa hållbarhetsarbetet och att rapporten ligger till grund för kommande mål, satsningar och prioriteringar. Kajsa Rives (K) på GoodPoint instämde i resonemanget om att en hållbarhetsrapport är ett bra sätt att följa upp sin verksamhet på. Rapportering av hållbarhetsarbete förekommer i de flesta större företag, och Kajsa Nylander (K) på Respect var av uppfattningen att kunder kräver information i mycket större utsträckning nu än tidigare, och att det idag finns en större press från kunder och konsumenter. Claes Åkesson (C) på Spendrups delade hennes uppfattning och menade att det framförallt är för kundernas skull de hållbarhetsredovisar. Även Anders Bylund (C) på Relacom instämde och sa att företaget ofta får hållbarhetsrelaterade frågor i samband med upphandlingar, och att Relacom med hjälp av sin hållbarhetsrapport har möjlighet att tillfredsställa och täcka alla kunders krav på information. Bylund menade att rapporten även används i ett marknadsföringssyfte och att företagets säljare använder rapporten vid kundmöten. Kajsa Rives (K) berättade att det finns en förväntan från många "business-to-business"-kunder att företag ska publicera hållbarhetsrapporter, men att de flesta slutkonsumenter inte ställer detta krav. Rives menade att slutkonsumenter är intresserade av att ta del av hållbarhetsrelaterad information, men att många sällan läser hållbarhetsrapporter eller ens vet vad hållbarhetsredovisning är.

Bengt Brunberg (C) på BillerudKorsnäs menade att det finns ett mervärde i att hållbarhetsredovisa då deras miljöprestationer översätts till produkterna, och att de som köper produkterna inte vill bli förknippade med negativa miljöprestationer. Han trodde att ett dåligt hållbarhetsarbete hade haft en direkt påverkan på deras varumärke, och att det kan ligga något i att företag arbetar mer med hållbarhetsfrågor om de har egen vinning i det. Även Mikael Ekhagen (C) på Vattenfall ansåg att det finns ett affärsvärde i hållbarhetsfrågor och att det kan gynna varumärket att arbeta med dem. Kajsa Nylander (K) var också av denna åsikt och sa i intervjun att det dessutom är genom "business-argument" man får med sig styrelsen, ledningsgruppen och ekonomichefen och att:

Förut kanske det var mer trend, nu är det mer 'vi har inte råd att inte jobba med hållbarhet'. Det är ett uppvaknande som sker tror jag att 'vi kan inte vara utanför, vi kan inte inte ta något ansvar när alla andra gör det, då kommer vi förlora business på det'.

Konkurrens kan också utgöra ett motiv till att hållbarhetsrapportera, enligt Kajsa Rives (K). Företag vill inte upplevas som sämre än sina konkurrenter och när ett företag i en bransch börjar hållbarhetsrapportera känner ofta konkurrenter att de måste göra detsamma. Mikael Ekhagen (C) var av samma uppfattning och erkände att Vattenfall är intresserade av konkurrenterna och hur de agerar, tänker och närmar sig hållbarhetsrelaterade problem och därför granskar konkurrenters rapporter. Han trodde även att konkurrenterna arbetade på samma sätt, och ansåg att Vattenfall ligger i framkant på hållbarhetsområdet och därmed har en möjlighet att påverka sina konkurrenter positivt. Bengt Brunberg (C) instämde inte i resonemanget utan menade att BillerudKorsnäs inte har den typen av kunskap om konkurrenterna och deras hållbarhetsrapporter. Istället fokuserar de enbart på sina intressenter och deras informationskrav. Utöver kunder och konkurrenter menade David Carlsson (K) på Enact att det även finns ett krav från ägare, investerare och finansörer som i allt större utsträckning efterfrågar denna typ av information. Claes Åkesson (C) var också av uppfattningen att ägarna har betydelse i frågan och att det finns krav från ägarna och styrelsen om hur de ska uppfattas och sköta sina affärer. Detta är även något som märks i statliga bolag som sedan tiden då Maud Olofsson var näringsminister ska hållbarhetsredovisa enligt GRI, vilket är ett exempel på en ökad kravbild från ägare. Mikael Ekhagen (C) som arbetar på ett statligt bolag menade dock att de hade valt att hållbarhetsredovisa även utan krav och att de känner att de vill ligga i framkant på området.

Den mediala påverkan som finns överallt i samhället anses också ha en påverkan på motiven till att hållbarhetsredovisa. Kajsa Nylander (K) kom in på området och berättade:

Nu är det mer fokus kanske på riskerna om man inte jobbar med de här frågorna, om man har ett familjeägt företag som har produktion i ett utvecklingsland, hur har man kontroll på att allt går rätt till med rättighetsfrågor, att man inte har barnarbetare eller utsläpp, om varorna transporteras i lastbil, hur är det med trafficking? Om man tål en granskning helt enkelt. Det finns en "Janne Josefsson-skräck", vad händer om han ringer på? Vad kan vi åka dit på? Vad skulle inte se så bra ut? Det är en aspekt.

Media-aspekten framkom även under intervjun med Kajsa Rives (K). Hon påpekade att flera företag med välkända varumärken ofta blir uthängda i media, även om deras hållbarhetsarbete i många fall är bättre än övriga aktörers i branschen. Publicering av information i hållbarhetsrapporten fungerar i dessa företag som en riskminimeringstaktik, och genom att vara transparent kan dessa företag förekomma media, enligt Rives. Mikael Ekhagen (C) berättade också att granskningsfaktorn påverkar Vattenfall och att de granskas av gemene man, media och ägare, och att de därmed kan ha högre krav på transparens än andra bolag. Han påpekade att ifall Vattenfall skulle undanhålla information så hade det istället kommit fram på andra sätt. Det var flera respondenter som berättade att det finns en sorts press i att hållbarhetsredovisa, speciellt för större företag. Kajsa Rives (K) menade att det idag kan ses som en "hygienfaktor", och att börsnoterade företag förväntas hållbarhetsredovisa.

4.3.2 Förändringen från G3 till G4

Som ovan nämnts har GRI ett stort inflytande över hållbarhetsrapporters innehåll och då en ny generation riktlinjer börjat tillämpas finns en relevans i att se hur detta kan påverka innehållet. Samtliga respondenter menade att övergången till G4 inneburit förändringar i rapporteringsprocessen. En förändring som framkom under intervjun med Claes Åkesson (C) var att de

minskat antalet indikatorer i deras hållbarhetsrapport. Enligt Åkesson rapporterade Spendrups tidigare ett större antal indikatorer för att uppnå en annan tillämpningsnivå. Han påpekade dock att detta var ”larvigt” och att Spendrups nu fokuserar mer på det som är väsentligt och relevant. Kajsa Rives (K) berättade också att det tidigare var vanligt att företag valde att redovisa irrelevanta indikatorer på grund av att de ändå hade tillgång till informationen. Genom att använda Svenska Spels hållbarhetsrapport som ett fiktivt exempel, illustrerade Rives resonemanget. Hon påpekade att som läsare av en rapport från ett sådant företag anser hon att rapportering av exempelvis energiförbrukning av spelmaskiner är irrelevant och att hon är intresserad av hur företaget jobbar strategiskt för att minimera spelberoende och hur de tar ansvar på spelmarknaden. David Carlsson (K) var av samma åsikt och berättade att om ett företag exempelvis har allvarliga brister i leverantörsledet, är han inte intresserad att läsa om hur företaget under året bytt till lågenergilampor på huvudkontoret. Väsentlighet är ledordet i G4-riktlinjerna och Mikael Ekhagen (C) menade på att de nya riktlinjerna hjälper Vattenfall att fokusera på rätt saker och att även Vattenfall har exkluderat information som varit med i tidigare rapporter. Ekhagen förklarade detta med att de i tidigare rapporter redogjort på områden som enligt honom själv var oväsentliga. Han fortsatte med att säga:

I G3 gick det mer ut på att rapportera på så många indikatorer som möjligt och det var även detta som uppmuntrades. Vad som egentligen stod kopplat till indikatorerna var dock inte lika viktigt.

David Carlsson (K) berättade att kritik har riktats mot G3-riktlinjerna då rapporterna har varit för omfattande och green washing förekommit. Han menade att företag använde rapporterna för att beskriva hur duktiga de var på vissa hållbarhetsfaktorer, samtidigt som de undvek att kommunicera om faktorer där de brast. Valet av aspekter företag rapporterade på skedde också ofta utan någon större eftertanke, menade Carlsson. Han sa att många företag tidigare valde att redovisa på indikatorer för att de hade möjligheten, inte för att indikatorerna nödvändigtvis var av väsentlighet.

Som framkom ovan valde Spendrups tidigare att redovisa fler indikatorer för att nå en annan tillämpningsnivå, vilket enligt Claes Åkesson (C) innebar att de redovisade indikatorer som inte alltid var fullt så relevanta. Viljan att uppnå en annan tillämpningsnivå (exempelvis B-nivå istället för C-nivå) menade Kajsa Rives (K) berodde på att riktlinjerna tidigare misstolkades, och att det var en vanlig missuppfattning att tillämpningsnivån var kopplad till hur bra företaget var på hållbarhetsområdet. Hon ansåg att det fanns ett missförstånd att en rapport på A-nivå betydde att företaget hade en mycket hållbar verksamhet. I G4-riktlinjerna finns istället två nivåer som inte är uppbyggt på samma bokstavssystem. Rives menade att det med dessa Core- och Comprehensive- nivåer inte på samma sätt blir en tävling om att redovisa på ”högsta” nivå, utan att syftet om att vara så transparent som möjligt på den nivån man redovisar lättare kan uppnås. Bengt Brunberg (C) förde samma resonemang om tillämpningsnivåernas otydlighet och menade att det exempelvis var svårt att avgöra om en icke-granskad rapport på A-nivå skulle anses ”bättre” än en externt validerad rapport på B-nivå.

Flera av respondenterna menade att förändringen från G3 till G4 inneburit omfattande förändringar. Claes Åkesson (C) påpekade dock att förändringen av riktlinjerna inte varit stor för Spendrups, och han trodde att de hade uppfyllt kraven för G4 innan G4 släpptes då de hade en gedigen väsentlighetsanalys redan då. Anders Bylund (C) hade samma åsikt som Åkesson och sa att det inte hade varit någon stor omställning. Samtidigt sa Bylund också att det var lättare förut då det inte krävdes lika många beskrivande indikatorer. Åkesson

påpekade däremot att han tyckte att det blivit enklare nu och förklarade det med att företag inte längre behöver fundera över vilka indikatorer som ska ingå i rapporten, utan att det är något väsentlighetsanalysen ska avgöra. Han påpekade också att det kräver lite mer arbete, men eftersom Spendrups gjort detta i flera år var det inget merarbete för dem. Bengt Brunberg (C) höll inte med i resonemanget utan berättade att det för BillerudKorsnäs varit en betydande omställning som krävt mycket resurser. En anledning till det var att företaget inte visste hur de nya riktlinjerna skulle tolkas då de var bland de första företagen att anamma de nya riktlinjerna. Han menade också att omställningen märktes av hos revisorerna som skulle validera rapporten. Kajsa Rives (K) instämde i att omställningen varit stor, och hon berättade att hon hade uppfattat det som att flera företag hon varit i kontakt med hade upplevt de nya riktlinjerna som utmanande. Hon menade till exempel att många statliga bolag därför år 2014 valde att upprätta en G3-rapport som strävar mot en G4-rapport, för att år 2015 göra en rapport helt enligt G4.

Mikael Ekhagen (C) ansåg att de nya riktlinjerna är bättre än de tidigare. Han förklarade det med att processen nu hade ett ökat fokus på signifikans, exempelvis genom att Disclosure on Management Approach har blivit viktigare. Detta har inneburit att Vattenfall ännu tydligare måste beskriva varför ett område är viktigt, både internt och externt, och hur företaget arbetar med det. Det har även lett till att företaget måste rannsaka sig självt kring vad som egentligen är viktigt i allt större utsträckning. David Carlsson (K) sa också att kraven nu är högre på att företag ska redovisa var i värdekedjan en fråga är viktig. Dessutom menade han att företag inte kan komma undan med att påstå att ett område är viktigt men att information på området saknas. Om information saknas krävs det nu att företag förklarar varför så är fallet, hur det ska ändras och när företaget kommer kunna delge informationen.

Som framgick ovan är GRI:s ramverk för hållbarhetsrapportering det mest frekvent använda (KPMG 2013a). David Carlsson (K) hade en teori om varför GRI har blivit så populärt. Hans teori var att GRI:s riktlinjer har en balans som gör att de är tillräckligt generella för att alla ska kunna använda dem, men samtidigt är tillräckligt specifika för att alla ska känna att de är relevanta. Anders Bylund (C) berättade att han haft stor användning av att deras rapport är utformad just efter GRI:s riktlinjer då det är ett bra verktyg och ett färdigpackat paket som de kan delge sina kunder. Mikael Ekhagen (C) ansåg också att GRI är ett bra verktyg och att det antagligen inte hade blivit bättre om de utformat rapporten själva. Han menade att en stor fördel med GRI är att man kan titta på en indikator i en rapport och jämföra med samma indikator i en annan rapport. David Carlsson (K) och Kajsa Nylander (K) ansåg dock att det uppstått en svårighet i att jämföra olika hållbarhetsrapporter när företagen nu ska utgå från G4-riktlinjerna. När företag förväntas skala bort information som inte är väsentlig och även göra tunnare redovisningar exkluderas information vilket kan leda till att det blir svårare att jämföra prestationer mellan olika företag. Carlsson påpekade att man dock får utgå från att företag som befinner sig i samma bransch har ungefär samma väsentlighetsområden och därför väljer att fokusera på samma saker i sina rapporter, och att jämföringsproblematiken främst gäller företag som verkar i olika branscher. Kajsa Nylander (K) tyckte också att det har blivit mycket svårt att jämföra företag med varandra eftersom företag nu har en större valfrihet gällande vad som ska inkluderas i hållbarhetsrapporten. Hon sa också att företag nu i en större utsträckning har möjlighet att utesluta sådant de gärna vill undvika att informera om eftersom GRI inte efterfrågar fullständighet i samma utsträckning som tidigare.

4.3.3 Innehåll- väsentlighet för intressenterna

Med de nya riktlinjerna kommer, som tidigare nämnts, ett större krav på företag vad gäller att redovisa information som är av väsentlighet för intressenterna. För att säkerställa vilka som är huvudintressenter och vilken information de är intresserade av, ska alla företag som följer G4-riktlinjerna göra en intressentanalys och en väsentlighetsanalys. David Carlsson (K) ville dock framhålla att i den bästa av världar är inte en intressentdialog något som företag har som en specifik aktivitet vid enskilda tillfällen för att ta fram en redovisning, utan intressentdialoger bör vara en naturlig del av verksamheten. För att identifiera intressenterna finns olika metoder, och Carlsson menade att det inte behöver vara en komplicerad process:

Det viktigaste att tänka på är väl att man är noga med att få in synpunkter från alla, alla relevanta intressenter så att man inte bara lyssnar på de som skriker högst utan försöker få in även andra synpunkter och perspektiv ifrån sådana som kanske inte har resurser eller möjlighet att göra sin röst hörd eller göra sina synpunkter hörda på samma sätt.

Det är dock inte enbart informationen som intressenterna efterfrågar som utgör grunden i väsentlighetsanalysen. Företagen ska även ta ställning till väsentligheten i efterfrågan och Kajsa Nylander (K) sa att Respect råder sina kunder att tänka på vad de har för interna möjligheter att påverka de olika områdena och huruvida de är av väsentlighet. Hon menade att det ibland finns intressenter som finner något väsentligt, men att ett företag inte kan arbeta med frågan då det kan ligga utanför företagets makt, möjliga ansvar eller budget. David Carlsson (K) sa att företag både ska blicka inåt i organisationen och se till den aktuella verksamheten, samt ut från organisationen och där ta ställning till vad som händer i branschen och omvärlden i stort gällande sådant som kan kopplas till verksamheten på något vis. Genom användandet av dessa två perspektiv har företag en möjlighet att hitta de väsentliga områdena. Bengt Brunberg (C) ville framhålla att det är omöjligt att tillfredsställa alla intressenters behov samtidigt som G4-riktlinjerna följs, och att det alltid kan finnas en intressent som vill ha mycket information om samtliga områden. Väsentlighetsanalysen kommer innebära att samtliga intressenters behov inte tillfredsställs, då det skulle leda till den maximalrapportering som G3-riktlinjerna gav upphov till, enligt Brunberg. Under intervjuerna sa de flesta respondenter att deras uppfattning om vilka områden som är väsentliga bekräftats efter en genomförd väsentlighetsanalys. I vissa fall hade dock väsentlighetsanalysen inneburit överraskningar vilket kan leda till utmaningar för företagen. David Carlsson (K) menade att han arbetat med företag som i sin väsentlighetsanalys kommit fram till att en viss fråga är väldigt viktig, men att företaget inte arbetar med frågan överhuvudtaget. Företaget tvingas då informera om de har ett väsentligt område som de inte arbetar med, något som många företag upplever som mycket obekvämt, enligt Carlsson. Alla de hållbarhetskonsulter som intervjuades ville understryka att det som rapporteras inte nödvändigtvis ska vara det enda som företagen arbetar med, utan att det faktiska hållbarhetsarbetet är (och ska vara) betydligt mer omfattande. Detta kan exempelvis innebära att ett företag med stor verksamhet världen över och med stora hållbarhetsrisker i leverantörsled inte bör rapportera om hur stor andel av glödlamporna som är lågenergi, men att utbytet av glödlampor fortfarande en viktig handling som ska fortsätta.

4.3.4 Innehåll- transparens och trovärdighet

När respondenterna intervjuades om negativa aspekter i hållbarhetsredovisningen var de eniga om att det är viktigt att vara transparent och redovisa både positiv och negativ information. David Carlsson (K) berättade att genom att vara transparent om brister vinner företag ett större förtroende från sina intressenter. Enligt Mikael Ekhagen (C) är det ett måste att vara trovärdig i rapporten och om Vattenfall endast skulle skriva om områden där de är framgångsrika och att utmaningar eller problem saknas, skulle deras trovärdighet sjunka till botten. Även Bengt Brunberg (C) berättade att om BillerudKorsnäs misslyckats i något avseende måste det rapporteras, men han trodde att det också finns acceptans i intressentkretsen och att en sådan tolerans behövs. Anders Bylund (C) menade på att han inte ser några problem med att redovisa negativ information:

Man kan ju vinkla det så att man kan förklara. Det finns ju alltid förklaringar till saker och ting så då får man ju utöka den beskrivningsdelen bara, så att även om det kanske i första läget ses negativt så behöver det ju inte vara det.

Mikael Ekhagen (C) ansåg att transparensnivån är starkt kopplat till trovärdighetsfrågan och att företag därför kan uppnå många fördelar genom att publicera transparenta hållbarhetsrapporter. David Carlsson (K) kunde också se sambandet, och menade även att det ger ett trovärdighetsintryck och en ökad legitimitet att få sin hållbarhetsrapport reviderad av en extern part vilket ofta är en revisor. Läsaren får då en försäkran om att datan i rapporten är granskad och kontrollerad och att kriterierna om transparens och balans är uppfyllda. Transparens är viktigt även enligt Kajsa Nylander (K) som berättade att Respect förespråkar radikal transparens. De råder sina kunder att alltid förklara vad som hänt och varför, samt var man har brustit och Nylander menade att företagen tjänar på att delge denna information. Hon ansåg att företagen hellre ska vara öppna och ärliga och stå för sina brister än lägga locket på och låtsas vara något de inte är. Samtidigt menade hon att organisationer kan välja att redovisa sina brister mer försiktigt genom att exempelvis skriva att företagen inser att de fortfarande inte har full koll bakåt i alla led men att det är någonting som prioriteras stort. Om det i ett senare skede skulle komma fram att företaget brister på det området, kan företagen säga att de varit medvetna om problemet. Hon menade att många företag inte skriver exakt alla detaljer kring alla brister, men de ändå ofta vill visa att de inte har full koll när så är fallet.

David Carlsson (K) berättade att även de på Enact generellt uppmuntrar sina kunder att vara så transparenta de kan utan att riskera att avslöja några affärshemligheter eller att sätta sig själv i en riskfylld position. Han fortsatte med att berätta att utformningen av G4-riktlinjerna har gjort det möjligt för företag att i större utsträckning också förstå att transparens om brister kan ge mer förtroende från sina intressenter än vad det ger om allt ständigt framställs som bra. Transparensen i G4-rapporterna har även ökat till följd av kraven på att förse läsaren med förklaringar till varför de väsentliga aspekterna är väsentliga, menade Carlsson. Vidare ansåg han att företag som har många åtgärder på ett område ofta vill visa det genom att rapportera på så många indikatorer de kan. Samtidigt kan företag välja att endast redovisa en indikator eftersom det endast är det som krävs i riktlinjerna, vilket ofta förekommer då ett företag inte arbetar aktivt på ett område.

5 Analys

Analyskapitlet följer samma struktur som det empiriska kapitlet och syftar till att genom tidigare presenterad teori och forskning analysera våra respondenters svar, och redogöra för hur legitimitetsteorin kan förklara en hållbarhetsrapports motiv och innehåll.

5.1 Kritiken mot GRI och de tidigare riktlinjerna

Adams och Frost (2008) menar att det är det ökade intresset för hållbarhetsredovisningar som har lett till att organisationen GRI har bildas. Trots GRI:s försök att standardisera och harmonisera hållbarhetsrapportering, menar Fortanier, Kolk och Pinkse (2011) och Chen och Bouvain (2009) att skillnader i innehåll och kvalitet mellan företag från olika institutionella miljöer består på grund av att denna typ av rapportering sker av frivillig natur. Trots att riktlinjerna för rapporterna har ändrats sedan dess, var det flera respondenter som kunde bekräfta forskarnas resonemang. Två respondenter ansåg att svårigheten främst låg i att när företag förväntas exkludera information som inte är väsentlig och även göra tunnare redovisningar tas information bort som gör att det kan bli svårare att jämföra prestationer mellan olika företag. En av respondenterna påpekade dock att man ändå får utgå från att företag som befinner sig i samma bransch har ungefär samma väsentlighetsområden och väljer att fokusera på samma saker i sina rapporter, och att jämföringsproblematiken främst gäller företag som verkar i olika branscher.

Ramverket från GRI är ett rapporteringssystem som innehåller metoder för att mäta och rapportera påverkan och prestationer som är relaterade till hållbarhet. Målet med GRI är att möjliggöra en förändring mot en mer hållbar global ekonomi (Global Reporting 2015c). Dock ansåg Isaksson och Steimle (2009) att G3-riktlinjerna brast då flertalet G3-rapporter inte innehöll tillräckligt mycket information för att avgöra huruvida ett företags verksamhet var hållbar eller inte. Det fanns även kritik vad gäller huruvida GRI:s ramverk uppnår den transparensnivå som är tanken. I G3-riktlinjerna efterfrågade GRI fullständighet, något som inte uppnåddes enligt Knebel och Seele (2015). Flera av våra respondenter hävdade dock att rapporterna tidigare var mycket omfattande och beskrev ett stort antal indikatorer. Utöver en önskan om att uppnå fullständighet kunde vi urskilja en annan anledning till att mycket information presenterades i de tidigare rapporterna. Systemet med olika tillämpningsnivåer (A-, B-, och C-nivå) bidrog enligt flera av våra respondenter till att företag ville rapportera på fler, onödiga indikatorer för att uppnå en (vad som uppfattades som) högre nivå. Dessa riktlinjer var aktuella då Kolk (2008) bedrev sin forskning och även han kom fram till att hållbarhetsrapporter blivit mer omfattande. Även om hållbarhetsrapporterna blev mer omfattande och våra respondenter själva ansåg att de till och med redovisat "onödiga" indikatorer för att uppnå en "högre" nivå, finns det forskning som pekade på att rapporterna generellt *ändå* inte levde upp till kraven och att rapporterna inte var att betrakta som trovärdiga (Knebel & Seele 2015). Några (andra än de ovan) respondenter ville dock framhålla att nivåerna var svårtydliga och lätta att misstolka, och att det därför var problematiskt när det var upp till dem själva att avgöra vilken nivå de befann sig på. Knebel och Seeles (2015) forskningsresultat om att tillämpningsnivåerna misstolkades skulle kunna bidra med en förklaring till varför det nu i G4-riktlinjerna istället bara finns två nivåer (Core-nivå och Comprehensive-nivå), där den ena dessutom inte låter "bättre" än den andra. Att kravet på fullständighet inte uppfylldes trots många indikatorer och omfattande rapporter, anser Knebel och Seele (2015) ha lett till att GRI nu istället efterfrågar väsentlighet. Ett

väsentlighetsfokus istället för fullständighetsfokus trodde en av våra respondenter dessutom kommer leda till att en del av all green washing G3-riktlinjerna gav upphov till kommer försvinna.

5.2 Motiv till upprättandet av en hållbarhetsrapport

5.2.1 Pragmatisk legitimitet

Pragmatisk legitimitet innebär ett direkt utbyte mellan organisationen och dess viktigaste intressenter, där intressenterna tar ställning till hur organisationens handlingar påverkar dem. Detta ställningstagande grundas på intressenternas egenintresse och är ofta förknippat med ekonomiska fördelar (Suchman 1995). Dumay, Frost och Beck (2015) menar att icke-finansiell information publiceras för att tillfredsställa behov från specifika intressentgrupper och att hållbarhetsrapporter därför främst existerar av pragmatiska legitimitetsskäl. En intressent-grupp som i stor utsträckning kräver information om hållbarhetsarbetet är ägarna enligt flera av våra respondenter. En av våra respondenter menade att detta beror på att hållbarhetsrapporten kan gynna affärerna och påverka hur företaget uppfattas, vilket i sin tur kan påverka ägarnas plånbok.

När intressenterna får vad de önskar får företaget eller organisationen legitimitet i utbyte, vilket leder till att företaget eller organisationen strävar efter att tillfredsställa intressenternas behov (Suchman 1995). Alla respondenter var noggranna med att påpeka att hänsyn ska tas till alla intressenters intressen, även om en viss avvägning alltid behöver göras. Ett par respondenter hävdade att det dock är omöjligt att tillfredsställa alla intressenters behov samtidigt som G4-riktlinjerna följs då det alltid finns någon intressent som vill ha mycket information om allt. Utifrån Suchmans (1995) syn på legitimitet kan det antas att det därmed kan finnas en problematik i att erhålla pragmatisk legitimitet från alla intressenter på samma gång. För att intressenter ska ge pragmatisk legitimitet måste de ta ställning till hur företagets handlingar påverkar dem (Suchman 1995). Ett exempel på detta kan vara att kunder inte vill köpa produkter som kan få dem att uppfattas på ett felaktigt sätt. Detta var enligt en av våra respondenter ett viktigt motiv till att publicera en hållbarhetsrapport, då deras verksamhet gick ut på att sälja produkter till andra företag som i sin tur hade ett eget intresse av att inte förknippas med något negativt. En annan respondent hävdade också att "business-to-business"-kunder är intresserade och aktivt läser hållbarhetsrapporter då det är viktigt för dem och deras legitimitet att uppfattas positivt.

Utöver att intressenternas intressen ska tillfredsställas anses det även vara ett grundantagande att intressenterna uppfattar det som att organisationen vill deras bästa, delar deras värderingar och är ärliga mot dem, och utan detta antagande kan inte pragmatisk legitimitet uppstå (Suchman 1995). Har intressenterna denna uppfattning kan det minska riskerna av att organisationernas legitimitet blir förstörd vid eventuella misslyckanden. Det finns även gånger då intressenter kan "ge" pragmatisk legitimitet utan att de själva gynnas, vilket kan ske då företaget eller organisationen stävar i en riktning som är önskvärd för intressenterna. Flera av våra respondenter menade att ett nytt fokus på väsentlighet är ett steg i rätt riktning, och att intressenterna nu kommer ha lättare att ta till sig den information de efterfrågar.

5.2.2 Moralisk legitimitet

Enligt Deegan (2002) finns det få motiv till att företag väljer att redovisa negativa aspekter eftersom hållbarhetsredovisningen till hög grad är frivillig och inte lagreglerad. Respondenterna var dock eniga om att negativa aspekter måste inkluderas i hållbarhetsredovisningen då det är viktigt att vara transparent och redovisa både positiv och negativ information eftersom det är det rätta att göra. Detta skulle kunna förklaras av Suchmans (1995) begrepp moralisk legitimitet som är en legitimitet baserad på en känsla över vad som anses vara det rätta att göra. Det som anses vara det rätta att göra är förknippat med organisationens och intressenternas normer, värderingar, kultur och visioner (Suchman 1995).

Under studiens intervjuer kom det fram ännu ett motiv till att hållbarhetsrapportera. Flera av respondenterna ansåg att en hållbarhetsrapport även används som ett internt verktyg för att sammanställa sitt hållbarhetsarbete och låta rapporten ligga till grund för kommande mål, satsningar och prioriteringar. Detta kan enligt Suchman (1995) signalera att företagen genuint vill göra det moraliskt rätta.

5.2.3 Kognitiv legitimitet

Den tredje sortens legitimitet är enligt Suchman (1995) kognitiv legitimitet. Inom kognitiv legitimitet finns två grenar som är viktiga att särskilja. Den första är baserad på begriplighet och förståelse och utgår från att den sociala världen är en kaotisk miljö där deltagarna måste kämpa för att ordna och bearbeta alla intryck som finns. Det globala intresset för hållbarhet har ökat (Christofi, Christofi & Sisaye 2012) och detta har lett till att företag förväntas visa sina intressenter hur de integrerar hållbarhet i verksamheten och på vilket sätt de tar ansvar över deras påverkan på samhället ur ett socialt, ekonomiskt och miljömässigt perspektiv (Isaksson & Steimle 2009). Suchman (1995) skulle kunna förklara detta samband genom att påstå att den sociala världen blivit ännu mer kaotisk i och med en ökad internationalisering med ökade kommunikationsmedel så som sociala medier, och att företag och organisationer nu måste ordna in sig i kaoset och utföra förutsägbara handlingar som deltagarna förstår sig på. Företag och organisationer tvingas med andra ord att förstå sina intressenters verklighet, och enligt en av våra respondenter känner flera företag att de idag inte har råd att inte jobba med hållbarhet. En respondent menade att företag känner att de inte kan vara utanför, vilket skulle kunna tyda på att hållbarhetsrapporter numera är inkluderade i intressenternas verklighetsbild som företag tvingas anpassa sig till. Att rapportera kring dessa frågor går alltså i linje med Suchmans (1995) teori om att organisationer vill skapa sig kognitiv legitimitet och därför genomför meningsfulla och inbjudande handlingar.

Det kan finnas anledning att misstänka att media är en bidragande orsak till ett ökat kaos i den sociala världen och deltagarnas verklighet. Suchman (1995) skulle därför kunna tänkas påstå att en del av företags sätt att anpassa sig till deltagarnas verklighet därför skulle kunna vara att i så stor utsträckning som möjligt förhålla sig till den bild som media förser deltagarna med. Under våra intervjuer fann vi inga tecken på att en hållbarhetsrapport upprättas med syfte att uppnå den andra sortens kognitiv legitimitet, den som är baserad på ett slags förgivettagande.

5.2.4 Legitimitetsteorins fyra strategier och fyra handlingar

Enligt Lindblom (1994 se Haniffa & Cooke 2005) finns det i legitimitetsteorin fyra olika strategier för att legitimera en verksamhet (se figur 1). En strategi är att ett företag eller en organisation vill utbilda samhället i vilka legitima handlingar de utför, och för att det ska lyckas genomför företaget åtgärder så att deras metoder och mål blir legitima. Under processens gång är det dessutom viktigt för organisationen att kommunicera sitt arbete med intressenterna. Som framkom under flertalet av intervjuerna har de flesta hållbarhetsrapporter tidigare varit både långa och omfattande. Respondenterna menade också att det tidigare redovisades mycket information som inte var fullt så relevant. Det är inte helt omöjligt att Lindblom (1994 se Haniffa & Cooke 2005) skulle ansett att detta kan vara just av utbildningsskäl och att detta är en typ av legitimitetsstrategi som använts av många av de företag som hade omfattande hållbarhetsrapporter. En av våra respondenter berättade om vikten att i en G4-rapport beskriva varför ett område är viktigt, både internt och externt, och att detta är något som görs i Disclosure on Management Approach. Även detta skulle enligt Lindblom (1994 se Haniffa & Cooke 2005) kunna kallas utbildande och i och med att detta är något som är ett krav i de nya riktlinjerna, kan det tolkas som att företag mer eller mindre tvingas använda sig av denna utbildningsstrategi.

En annan strategi kan handla om att ett företag istället för att förändra sig självt förändrar intressenternas uppfattningar om organisationen. Att detta är klassat som en legitimeringsstrategi och att den förekommer i praktiken var något som framkom under våra intervjuer. En respondent uttryckte att de nu i G4-riktlinjerna mer fritt kan välja vad de ska rapportera om då det inte längre finns ett fullständighetskrav. Respondenten menade att det även berodde på att G4-riktlinjerna är mycket selektiva och att företag kan utelämna det de inte vill skriva om. Möjligheten att vara selektiv skulle enligt Lindbloms (1994 se Haniffa & Cooke 2005) teori ge företag en möjlighet att utnyttja denna strategi som innebär en påverkan på intressenters uppfattningar och perspektiv. Att företag vill forma sina intressenters uppfattningar framkom särskilt i en intervju där respondenten påpekade att de i hållbarhetsrapporten har möjlighet att vinkla informationen, och att de dessutom har möjlighet att förse läsarna med beskrivningar och förklaringar till varför saker och ting är som de är. Respondenten menade att förklaringarna leder till att läsaren förstår att något som vid första anblick kan anses vara negativt inte behöver vara det. En annan respondent tog också upp Disclosure on Management Approach som en åtgärd för att få något som först inte anses legitimt att bli legitimt med hjälp av förklaringarna. En tredje respondent påpekade dessutom att det fanns ett mervärde i att hållbarhetsredovisa då företagets miljöarbete översätts till deras produkter och varumärke. Detta skulle enligt Lindblom (1994 se Haniffa & Cooke 2005) också kunna vara ett exempel på hur hållbarhetsrapporten används som ett verktyg för att förändra intressenters uppfattningar.

Lindbloms (1994 se Haniffa & Cooke 2005) tredje strategi för att legitimera en verksamhet är att istället för att förändra uppfattningar ändra de förväntningarna som finns på organisationen. Flera respondenter tog upp detta under intervjuerna och menade att hållbarhetsrapporten kan användas för att informera intressenter om sådant som eventuellt kommer uppmärksammas senare och på så sätt förekomma exempelvis media. Den sista strategin som Lindblom (1994 se Haniffa & Cooke 2005) diskuterar innebär att företag undviker att kommunicera kring sådant som är negativt för att istället fokusera på positiv information. På så vis vilseleder de intressenterna och får dem att glömma sådant som kan ifrågasätta legitimiteten. Detta skulle kunna förklara det som en respondent nämnde om att företag ibland fokuserar på irrelevanta områden i rapporterna, som exempelvis elförbrukning

på huvudkontoret istället för risker i leverantörsled. En annan respondent närmade sig också området då han menade att det är möjligt att deras produkter kan uppfattas som lite extra miljövänliga ifall företaget på alla plan arbetar med hållbarhet och kommunicerar ut vad de gör. Att kommunicera om ett grönt arbetssätt för att det symboliseras med gröna produkter skulle enligt Haniffa och Cooke (2005) kunna ses som en handling för att bli identifierad med värden som indikerar legitimitet. Flera av våra respondenter ansåg att det i de tidigare riktlinjerna lät bättre att redovisa på A-nivå än B- eller C- nivå och flera av våra respondenter valde därför att inkludera mycket information för att uppnå en "högre" nivå. Att redovisa onödigt information för att uppnå en sådan "högre" nivå skulle enligt Haniffa och Cooke (2005) också kunna vara en handling för att uppnå en legitimeringsstrategi.

5.3 En hållbarhetsrapports innehåll

Kommunikation från organisationer som exempelvis hållbarhetsrapporter är avsedda för att uppnå legitimitet eller behålla en befintlig legitimitet (Deegan 2002) och hållbarhetsrapporter fungerar därmed som ett legitimeringsverktyg. Legitimitet kan enligt Suchman (1995) ses ur två perspektiv; det strategiska och det institutionella. Att se detta legitimeringsverktyg ur ett strategiskt perspektiv innebär att det ska betraktas som en operationell tillgång som företaget använder sig av för att uppnå sina mål. Under studiens intervjuer identifierades tendenser till att hållbarhetsrapporter ofta betraktas ur ett strategiskt perspektiv och fungerar som ett verktyg för att uppnå större mål. En respondent förklarade att hållbarhetsrapporten ibland upprättas på grund av ett gruptryck som råder inom en bransch och flera respondenter menade att en hållbarhetsrapport kan användas i konkurrenssyfte. I enlighet med Suchmans (1995) strategiska synsätt är det därför möjligt att påstå att detta är ett exempel på när legitimiteten som hållbarhetsrapporten ger upphov till, tjänar ett större syfte. Ur det strategiska perspektivet anses företagets ledning ha stor kontroll över legitimeringsprocessen och bedöms ha inflytande över vilken information som sänds ut till intressenterna, och därmed även ha möjlighet att vinkla informationen. Även om ingen av studiens respondenter uttryckligen sa att hållbarhetsrapporter brukar manipuleras, upplevde vi tendenser som pekar på att informationen kan framställas så att den blir mer passande och att det därför inte behöver vara bekymmersamt att redovisa negativ information. En respondent menade att det exempelvis går att utöka beskrivningsdelen i Disclosure on Management Approach så att det som i första läget ses negativt kan få en förklaring och därmed framstå som mindre negativt. Dumay, Frost och Beck (2015) påstod att det strategiska perspektivet innebär att ledningen "blickar ut" för att identifiera områden som behöver uppmärksamhet för att erhålla, underhålla eller reparera legitimitet. Detta kunde vi även se under vår datainsamling, där en hållbarhetskonsult menade att det är viktigt att företag blickar ut från organisationen för att förstå vad som är väsentligt att företagen rapporterar om.

Ur ett institutionellt perspektiv ses inte legitimitet som en operationell tillgång utan istället som konstituerande (grundläggande) övertygelser och det institutionella perspektivet innebär att samhället "tittar in" (Suchman 1995). Flera av våra respondenter nämnde konkurrenters hållbarhetsrapporter som en faktor som bidrar till innehållet i en hållbarhetsrapport. Ur ett institutionellt perspektiv skulle det kunna påstås att konkurrens därmed påverkar ett företags legitimitet genom att det indirekt färgar intressenters förväntningar och bedömningar av organisationen. DiMaggio och Powell (1983) menar att samhället tar ställning till huruvida handlingarna är legitima eller inte utifrån deras preferenser och värderingar och under våra intervjuer framkom media som en annan faktor som påverkar deras bedömningar. Genom att media "tittar in" och väljer att rapportera kring sådant de finner intressant påverkar de därmed

innehållet företaget rapporterar om eftersom företaget måste ta hänsyn till intressenters bedömningar och reaktioner på informationen från media (Suchman 1995). Det institutionella perspektivet skulle på samma sätt även kunna förklara motivet bakom att inkludera negativ information i hållbarhetsrapporten. En hållbarhetskonsult sa under intervjun att företag bör blicka ut ur organisationen när de ska ta hänsyn till vad som ska inkluderas i rapporten. Där tar företagen ställning till vad som händer i branschen och omvärlden i stort gällande sådant som kan kopplas till företagets verksamhet. Även detta skulle enligt Suchman (1995) kunna vara ett tecken på att hållbarhetsrapporten går att betrakta som ett legitimeringsverktyg ur ett institutionellt perspektiv. Dumay, Frost och Beck (2015) menar att det institutionella perspektivet handlar om att lyssna till intressenters informationsbehov och efterfrågan och under vår insamling av empiri framkom det att det är detta behov som primärt ska tillfredsställas.

Dumay, Frost och Beck (2015) myntade begreppet ”material legitimacy” (”väsentlig legitimitet” på svenska) som de definierar som den form av legitimitet som gör det möjligt för organisationer att sammanföra det som är viktigt för organisationen (vilket är kopplat till det strategiska perspektivet) med det som är viktigast för intressenterna (vilket är kopplat till det institutionella perspektivet). Dumay, Frost och Beck (2015) påstod vidare att en fokusering på väsentlighetsområden i hållbarhetsrapporter visar på en mognad i processen av rapporteringen av icke-finansiell information. I och med de nya GRI-riktlinjerna G4 ställs som tidigare nämnts ett större krav på företagen vad gäller just redovisning av vad som för intressenterna är väsentlig information. För att säkerställa vilka som är huvudintressenterna och vilken information de är intresserade av, ska alla företag som följer G4-riktlinjerna göra en intressentanalys och en väsentlighetsanalys (Global Reporting 2015e). En respondent ville samtidigt påpeka att det inte endast är intressenterna som ska påverka väsentlighetsanalysen utan att företagen även ska göra avväganden kring vad som är intressant för företaget självt och ta hänsyn till vad de har möjligheter att påverka. Samtliga respondenter menade att de genom att använda G4-riktlinjerna har fått mer koncentrerade och väsentliga rapporter. Alla hävdade att de nu har kunnat minska omfattningen av rapporten och ett par respondenter menade att de nu slutat rapportera på ”onödiga” indikatorer. Ett par respondenter menade att denna överflödiga rapportering kunde förklaras av missförstånd kring vad de olika rapporteringsnivåerna betydde samt av en önskan om att uppnå den fullständighet GRI efterfrågade. Det går även i linje med Knebel och Seeles (2015) forskning som visade att kravet på fullständighet (trots rapportering på många indikatorer) inte följdes vilket kan ha lett till att det nu i G4-riktlinjerna istället efterfrågas väsentlighet. Även om ett område kan vara mycket viktigt för intressenter och företaget självt, så är det inte alltid aspekter på området som kan offentliggöras på grund av konfidentiella skäl eller kommersiell känslighet (Dumay, Frost & Beck 2015). Detta synsätt var även något en respondent uppmärksammande och respondenten menade att företag bör vara så transparenta de kan utan att riskera att avslöja några affärshemligheter eller att sätta sig själv i en riskfylld position.

Forskning har visat på ett positivt samband mellan mängden goda prestationer och den mängd information som rapporteras (Clarkson et al. 2008), samt att företag med stor inverkan på miljön har stora skäl till att inte hållbarhetsredovisa (Belal & Cooper 2011). En respondent kunde bekräfta det positiva sambandet och menade att företag vill redovisa positiv information mer omfattande än information gällande områden där de inte presterat lika väl. Clarkson, Overell och Chapple (2011) menar dock motsatsen och påpekar att det är företag som i större utsträckning bidrar till miljöförstöring som är mest öppna i sin hållbarhetsredovisning. En anledning till detta är att företag med sämre prestationer känner ett större tryck och högre förväntningar från deras intressenter, vilket medför att de engagerar sig mer i

rapporteringen för att stilla hoten mot legitimiteten (Hahn & Kühnen 2013; Cho & Patten 2007; Deegan 2002).

I studiens intervjuer har det funnits tendenser till att företag använder sig av hållbarhetsrapporter både för att behålla och reparera legitimitet. Ett exempel från en respondent på att behålla legitimitet är att företag råds att använda ett utblickande perspektiv och därigenom se vad som händer både i branschen och i omvärlden. Användandet av det perspektivet leder till att företagen förutser vilka förändringar som kan ske vad gäller informationsbehovet hos intressenterna (Suchman 1995). Genom att känna till intressenternas behov av information har företagen en möjlighet att tillfredsställa behovet innan legitimiteten riskerar att bli hotad. En organisation som sedan tidigare har mycket legitimitet måste överträffa sina intressenters förväntningar för att behålla den nuvarande legitimiteten (Ashforth & Gibbs 1990). Det kan möjligtvis förklara varför vi i våra intervjuer fick information om att flera företag känner ett ökat krav från intressenter att hållbarhetsredovisa, då fler intressenter idag har en förväntan på att företag ska delge dem denna typ av information. En respondent sa att hållbarhetsrapporten även kan fungera som en riskminimeringstaktik, då företag genom den kan förekomma exempelvis media med att delge negativ information som är av väsentlighet. Detta går i linje med Reimsbachs och Hahns (2013) forskning som visade att redovisning av negativ information inte behöver vara negativt om det redovisas i förebyggande syfte. Åtgärden kan även förklaras av Ashforths och Gibbs (1990) resonemang om att det generellt sett är lättare att behålla en redan erhållen legitimitet jämfört med att få legitimitet eller att reparera sin legitimitet.

Behovet av att istället reparera sin legitimitet uppkommer i samband med en kris (Elsbach & Sutton 1992) som eventuellt kan leda till ett legitimitetsgap (Tilling 2004). En respondent berättade att välkända företag i större utsträckning får negativ publicitet samtidigt som det är dessa företag som lägger ner mest resurser på hållbarhetsfrågan och hållbarhetsrapportering. Det skulle enligt Tilling (2004) kunna tyda på att dessa företag använder sig av hållbarhetsrapporten för att reparera sin legitimitet och på så vis undvika ett legitimitetsgap. Legitimiteten kan också behöva repareras om en organisation utfört en eller flera handlingar som ifrågasätter intressenternas syn på organisationen och dess legitimitet (Tilling 2004). En respondent berättade att han trodde att det fanns en acceptans för misstag hos intressenter så länge företagen förser intressenterna med förklaringar. Detta går även i linje med Suchmans (1995) definition av legitimitet som bland annat säger att legitimitet är byggd på en övergripande bedömning av flera olika händelser från olika tidpunkter, vilket förklarar varför organisationer som tillfälligt gör ett avsteg och agerar opassande, fortfarande kan bibehålla sin legitimitet.

6 Slutsatser

Utifrån studiens syfte och forskningsfråga om hur legitimitetsteorin kan förklara en hållbarhetsrapports motiv och innehåll, dras slutsatser baserat på den analys som framkommit i det tidigare kapitlet.

Företags och organisationers legitimeringsprocesser är ett intressant fenomen att granska då legitimitet är en nödvändighet för organisationers existens. Det faktum att det är intressant stärks även av mängden forskning som finns på legitimitetsområdet, och flera studier har gjorts vad gäller hur legitimitetsteorin kan appliceras på hållbarhetsområdet. Då medvetenheten kring hållbarhet har ökat och utvecklingen av hållbarhetsrapportering har skenat, finns dock kunskapsluckor gällande hur legitimitetsteorin kan vara behjälplig i att förklara det senaste som hänt inom hållbarhetsrapporteringsområdet. Detta blev också utgångspunkten för vår uppsats som syftar till att öka förståelsen för hur legitimitetsteorin kan förklara motiven till att upprätta en hållbarhetsrapport, samt fördjupa diskussionen kring hur innehållet i rapporten används som ett legitimeringsverktyg. Mer specifikt syftar denna uppsats till att svara på frågeställningen om hur legitimitetsteorin kan förklara en hållbarhetsrapports motiv och innehåll, och till viss del ta hänsyn till GRI:s riktlinjers påverkan på innehållet.

Vi kan konstatera att motiven till att upprätta en hållbarhetsrapport är flera och varierar från företag till företag. Något som var tydligt var att det idag finns en press på företag att de ska hållbarhetsrapportera. Pressen kommer från kunder, leverantörer, ägare, finansärer, personal och samhället i övrigt och det verkar i princip finnas en oskriven lag som kräver att denna information är publik. Denna oskrivna lag skulle enligt legitimitetsteorin vara det sociala kontraktet. Det sociala kontraktet har under de senaste åren genomgått en förändring eftersom att världen och samhällets medvetenhet har förändrats. Att företag ska publicera hållbarhetsrapporter är ett krav från business-to-business- kunder då de i sin tur måste fatta beslut som gör att deras legitimitet behålls. Vi är av uppfattningen att slutkonsumenter i större utsträckning litar på att media ska förse dem med denna typ av information om företag. Den mediala bilden var också något som tycks påverka rapporteringsambitionen i stor utsträckning. Det är inte ovanligt att företag med välkända varumärken blir uthängda i media och publicering av information i hållbarhetsrapporten kan i dessa företag fungera som en riskminimeringstaktik. Företag som i stor utsträckning granskas verkade även sträva efter att vara mer transparenta än företag som inte utsätts för granskning, enligt flera respondenter som vi pratade med. Rädslan för att inte klara en granskning verkade alltså vara ett viktigt motiv till att hållbarhetsredovisa eftersom att företag på så vis kan förekomma media. Det är dock inte media i sig som företag anses vara rädda för, utan enligt legitimitetsteorin baseras känslan på en rädsla för att legitimiteten ska hotas. Sammanfattningsvis handlar motiven om att tillfredsställa intressenters informationskrav för att kunna upprätthålla det sociala kontraktet och behålla legitimiteten.

Oavsett vilken information som förmedlas i rapporten kan denna på ett eller annat sätt förklaras av legitimitetsteorin. Sammanfattningsvis och något förenklat vill vi påstå att då positiv information förmedlas kan detta förklaras av en vilja att erhålla legitimitet eller reparera skadad legitimitet. Negativ information skulle kunna inkluderas på grund av en önskan om att undvika ett legitimitetsgap. All övrig information i rapporterna skulle kunna förklaras av det sociala kontraktets krav på att tillgodose intressenters informationsbehov.

Hur företag ska gå tillväga då de ska bestämma vilken information som ska förmedlas är enligt studiens respondenter att se till vilken information som efterfrågas av intressenterna. Samtidigt ska en viss hänsyn tas till den möjlighet företag har eller inte har att påverka det aktuella området, samt eventuella konfidentiella aspekter som kan föreligga. Förmågan att lyckas kombinera dessa samtliga perspektiv och forma väsentlighetsområden är enligt forskning ett tecken på mognad i rapporteringsutvecklingen. Att både "blicka in" i organisationen och "blicka ut" ur organisationen vid identifiering av väsentlighetsområden innebär att både strategisk- och institutionell legitimitet kan erhållas. Detta betyder dock inte att det nu är en problembefriad process, utan svårigheten att välja och prioritera "rätt" verkar kvarstå enligt flera av våra respondenter. Dilemmat att för mycket information dessutom bidrar till en osund rapport med innehåll som enligt många är att klassa som ren och skär marknadsföring, ökar komplexiteten. Att rapporterna innehåller marknadsföringsmässig information är inte konstigt enligt legitimitetsteorin. Att företag vill framhålla sig som ansvarstagande och gröna samhällsmedlemmar för att kunna erhålla, behålla eller reparera legitimitet är givet, och ju bättre företagen framstår, desto mer legitima kommer företagen att bli betraktade som av samhället. Att överdriva den positiva rapporteringen kan dock, ironiskt nog, ha motsatt effekt. I fallet med Stora Enso som nämndes i inledningen, skapade bristen på negativ information istället en legitimitetskris för företaget. Detta förklaras av att Stora Enso inte uppfyllde det sociala kontraktets förväntningar om att tillgodose sina intressenter med värdefull information. Samtidigt kan legitimitetsteorin även förklara valet att från första början välja att utelämna informationen, då det vid ett offentliggörande hade funnits en risk att samhällets syn på företaget hade förändrats och att legitimiteten ändå blivit hotad. Det finns med andra ord ett dilemma som innebär att företag måste vara transparenta för att ha möjlighet att erhålla eller bibehålla legitimitet, samtidigt som transparensen i sig kan leda till en legitimitetskris.

7 Avslutning

Efter studiens undersökning, analys och slutsats presenterats, framställs i detta kapitel de reflektioner som uppkommit under arbetsprocessens gång och förslag på fortsatt forskning behandlas.

7.1 Reflektion

Vi tycker att det har varit intressant att undersöka hur legitimitetsteorin kan förklara en hållbarhetsrapports motiv och innehåll eftersom det är ett högst aktuellt ämne på grund av GRI:s riktlinjeförändringar. Även om både legitimitet och hållbarhetsrapporter är utforskade områden har det funnits en brist på förklaringar till kopplingen mellan de två vilket ledde till att vi valde att göra vår undersökning. Genom studien har vi fått en ökad förståelse för hur legitimitetsteorin och hållbarhetsrapporter hänger samman. Det som varit svårt i studien var dels att söka upp företag som använder sig av G4-riktlinjerna och dels att få dem att ställa upp på en intervju. En tanke som slog oss under urvalsprocessens gång var att det kanske hade varit allra mest intressant att tala med de företagsrespondenter som inte ville tala med oss. Deras åsikter kanske nämligen skulle skiljt sig mot de som vi till slut fick ta del av. Det kan trots allt ha varit så att dessa personer och företag har bristande kunskap på exempelvis riktlinjer eller är medvetna om att de inte når upp till de krav som ställs, och deras perspektiv hade givetvis varit intressant att inkludera i uppsatsen. Vi känner dock att vi ändå har fått en ökad bredd i undersökningen eftersom vi valde att intervjua två olika grupper av respondenter och därför även fick möjligheten att jämföra dessa mot varandra. Det har också gjorts att vi bidragit med ett nytt perspektiv och haft möjligheten att få fram information som inte är speglad av hållbarhetschefers åsikter. Dessutom svarade våra konsulter i termer av "generellt sett", vilket också bidrog till en ökad bredd. Dock skiljde sig inte svaren från de olika grupperna så mycket, och perspektiven var inte så olika som vi hade förväntat oss.

Något vi blev förvånade över var att vi inte blev överösta med moraliska anledningar till att upprätta hållbarhetsrapporter. Före intervjuerna trodde vi att många av respondenternas svar skulle kännas marknadsföringsmässiga och handla om hur duktiga företagen var på att ta ansvar. Så blev inte fallet, utan vi upplevde våra intervjuer som öppna och våra respondenter som ärliga. Vad vi hade gjort annorlunda om det varit möjligt att vrida tillbaka klockan är att inte låta GRI ha ett sådant stort fokus under våra intervjuer. Detta då vi vid empirisammanställningen insåg att vi hade en hel del information som var oanvändbar på grund av vårt legitimitetsperspektiv. Å andra sidan bidrog detta till en utökad förståelse för riktlinjerna, och att inte direkt utställa frågor om legitimitet var ett strategiskt val från vår sida. Vi tror nämligen att vi då hade fått en stor del moralpredikan som enligt oss hade varit värre.

7.2 Förslag till fortsatt forskning

Under uppsatsens gång är det främst två tankar som har utvecklats avseende fortsatt forskning. För det första hade det varit mycket intressant att granska faktiska hållbarhetsrapporter och göra egna tolkningar av huruvida de stämmer överens med G4-riktlinjerna. Det hade också varit intressant att jämföra med tidigare rapporter som är utvecklade i enlighet med G3-riktlinjerna och se vilka skillnader riktlinjeförändringarna de facto har resulterat i.

För det andra hade det varit intressant att granska hur en hållbarhetsrapport kan *påverka* ett företags legitimitet. Vi har i vår uppsats låtit legitimitet fungera som förklaringen till en hållbarhetsrapport, men ett förslag på fortsatt forskning är alltså att studera hur ett omvänt samband kan se ut.

Källförteckning

- Adams, C. & Frost, G. (2008). Integrating sustainability reporting into management practices, *Accounting Forum*, 32(4), ss. 288-302.
- Alvehus, J. (2013). *Skriva uppsats med kvalitativ metod: en handbok*. Stockholm: Liber.
- Alvesson, M. & Sköldberg, K. (2008). *Tolkning och reflektion: vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*. 2. Uppl., Lund: Studentlitteratur.
- Ashforth, B.E. & Gibbs, B.W. (1990). The double-edge of organizational legitimation, *Organization Science*, 2(1), ss. 177-194.
- Belal, A. R. & Cooper, S. (2011). The absence of corporate social responsibility reporting in Bangladesh. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(7), ss. 654-667.
- Berthelot, S., Coulmont, M. & Serret, V. (2012) Do investors value sustainability reports? *Corporate Social-Responsibility and Environmental Management*, 19(6), ss. 355-363.
- Boiral, O. (2013). Sustainability reports as simulacra? A counter-account of A and A+ GRI reports. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(7), ss. 1036 - 1071.
- Bolander, H. (2014). Sjunde AP- fonden svartlistar Stora Enso. *Dagens Industri*, 10 december. <http://www.di.se/artiklar/2014/12/10/sjunde-ap-fonden-svartlistar-stora-enso/>
- Bryman, A. & Bell, E. (2011). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. 2. Uppl., Stockholm: Liber.
- Chen, S. & Bouvain, P. (2009). Is corporate responsibility converging? A comparison of corporate responsibility reporting in the USA, UK, Australia, and Germany. *Journal of Business Ethics*, 87(1), ss. 299-317.
- Christofi, A., Christofi, P. & Sisaye, S. (2012). Corporate sustainability: historical development and reporting practices. *Management Research Review*, 35(2), ss. 157-172.
- Cho, C.H. & Patten, D.M. (2007). The role of environmental disclosures as tools of legitimacy: A research note. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), ss. 639-647.
- Clarkson, P., Li, Y., Richardson, G. & Vasvari, F. (2008). Revisiting the relation between environmental performance and environmental disclosure: An empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 33(4/5), ss. 303-327.
- Clarkson, P., Overell, M. & Chapelle, L. (2011). Environmental reporting and its relation to corporate environmental performance. *Abacus*, 47(1), ss. 27-60.
- Clément Roca, L. & Searcy, C. (2012). An analysis of indicators disclosed in corporate sustainability reports. *Journal of Cleaner Production*, 20(1), ss. 103–118.
- Dacin, M.T., Oliver, C. & Roy, J. (2007). The legitimacy of strategic alliance: an institutional perspective. *Strategic Management Journal*, 28(2) ss. 169-187.

Dahlsrud, A. (2008). How corporate social responsibility is defined: an Analysis of 37 Definitions. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 15(1), ss. 1–13.

Deegan, C. (2002). The legitimising effect of social and environmental disclosures- a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), ss. 282-311.

DiMaggio, P. J. & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2) ss. 147-160.

Dumay, J., Frost, G. & Beck, C. (2015). Material legitimacy: Blending organisational and stakeholder concerns through non-financial information disclosures. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 11(1), ss. 2-23.

Elsbach, K. & Sutton, R.I. (1992). Acquiring organisational legitimacy through illegitimate actions: a marriage of institutional and impression management theories. *Academy of Management Journal*, 35(4), ss. 699-738.

Fortanier, F., Kolk, A. & Pinkse, J. (2011). Harmonization in CSR reporting. *Management International Review*, 51(5), ss. 665-696.

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

Friberg, F. (2012). *Dags för uppsats- vägledning för litteraturbaserade examensarbeten*. Lund: Studentlitteratur.

Global Reporting (2013). *GRI G4 Guidelines part 1 Reporting Principles and Standard Disclosures*. Tillgänglig via <https://www.globalreporting.org/Pages/resource-library.aspx> [2015-02-13].

Global Reporting (2015a). *Reporting Principles and Standard Disclosures*. <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/GRIG4-Part1-Reporting-Principles-and-Standard-Disclosures.pdf> [2015-02-13].

Global Reporting (2015b). *What is GRI?* <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/what-is-GRI/Pages/default.aspx> [2015-02-12].

Global Reporting (2015c). *About GRI*. <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/Pages/default.aspx> [2015-02-13].

Global Reporting (2015d). *Application Level Information*. <https://www.globalreporting.org/reporting/G3andG3-1/application-level-information/Pages/default.aspx> [2015-02-12].

Global Reporting (2015e). *G4 Sustainability Reporting Guidelines*. <https://www.globalreporting.org/reporting/g4/Pages/default.aspx> [2015-02-13].

Global Reporting (2015f). *FAQS: Application Levels*. <https://www.globalreporting.org/information/FAQs/Pages/Application-Levels.aspx> [2015-05-16].

Gillham, B. (2005). *Forskningsintervjun- Tekniker och genomförande*. Malmö: Studentlitteratur.

Grafström, M. & Windell, K. (2014). Låt inte media sätta agendan för företagens ansvar. *Veckans affärer*, 27 november. <http://www.va.se/nyheter/2014/11/27/lat-inte-medierna-satta-agen- dan-for-foretagens-samhallsansvar/>

Haddock-Fraser, J. (2012). The role of the news media in influencing corporate environmental sustainable development: an alternative methodology to assess stakeholder engagement. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 19(6), ss. 327–342.

Hahn, R. & Kühnen, M. (2013). Determinants of sustainability reporting: a review of results, trends theory, and opportunities in an expanding field of research. *Journal of Cleaner Production*, 59, ss. 5-21.

Hahn, R. & Lülfs, R. (2014). Legitimizing negative aspects in GRI-oriented sustainability reporting: a qualitative analysis of corporate disclosure strategies. *Journal of Business Ethics*, 123(3), ss. 401-420.

Haniffa, R. M. & Cooke, T.E. (2005). The impact of culture and governance on corporate social reporting. *Journal of Accounting and Public Policy*. 24(5), ss. 391-430.

Helenius, R. (1990). *Förstå och veta bättre*. Malmö: Carlsson Bokförlag.

Investorare kritiska mot Stora Ensos agerande (2014). *Svenska Dagbladet*, 11 mars. http://www.svd.se/naringsliv/branscher/energi-och-ravaror/investerare-kritiska-mot-stora- enso_3352236.svd

Isaksson, R. & Steimle, U. (2009). What does GRI-reporting tell us about corporate sustainability? *The TQM Journal*, 21(2), ss. 168-181.

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

Justitiedepartementet (2014). *Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy*. (Departementsserie 2014:45). Stockholm: Regeringskansliet.

Kjær Jensen, M. (1995). *Kvalitativa metoder: för samhälls- och beteendevetare*. Lund: Studentlitteratur.

Knebel, S. & Seele, P. (2015). Quo vadis GRI? A (critical) assessment of GRI 3.1 A+ nonfinancial reports and implications for credibility and standardization. *Corporate Communications: An International Journal*, 20(2), ss. 196-212.

Kolk, A. (2008). Sustainability, accountability and corporate governance: exploring multinationals' reporting practices. *Business Strategy and the Environment*, 17(1), ss. 1-15.

KPMG (2013a). *Sverige tappar i hållbarhetsräkning*. <http://www.kpmg.com/se/sv/kunskap-utbildning/nyheter-publikationer/pressmeddelanden/pressmeddelanden-2013/sidor/sverige-tappar-i-hallbarhetsrankning.aspx> [2015-04-14].

KPMG (2013b). *The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013*. Tillgänglig via <http://www.kpmg.com/global/en/issuesandinsights/articlespublications/corporate-responsibility/pages/corporate-responsibility-reporting-survey-2013.aspx> [2015-05-19].

KPMG (2015a). *Öka konkurrenskraften genom att skapa hållbar lönsamhet*. <http://www.kpmg.com/se/sv/kunskap-utbildning/nyheter-publikationer/nyhetsbrev/perspektiv/perspektiv-nr-4-2013/sidor/oka-konkurrenskraften-genom-att-skapa-hallbar-lonsamhet.aspx> [2015-05-12].

KPMG (2015b). *Vad är hållbarhet?* <http://www.kpmg.com/se/sv/tjanster/radgivning/risk-consulting/sidor/vadarhallbarhet.aspx> [2015-04-07]

Legendre, S. & Coderre, F. (2013). Determinants of GRI G3 application levels. *Corporate Social-Responsibility and Environmental Management*, 20(3), ss. 182-192.

O'Donovan, G. (2002). Environmental disclosures in the annual report: extending the applicability and predictive power of legitimacy theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), ss. 344-371.

Oliver, C. (1991). Strategic responses to institutional processes. *Academy of Management Review*, 16(1), ss. 145-179.

Porter, T. & Miles, P. (2013). CSR Longevity: Evidence from long-term practices in large corporations. *Corporate Reputation Review*, 16(4), ss. 313-340.

Reimsbach, D. & Hahn, R. (2013). The effects of negative incidents in sustainability reporting on investors' judgments—an experimental study of third-party versus self-disclosure in the realm of sustainable development. *Business Strategy and the Environment*, Tillgänglig: Wiley online library.

Smith, A.D. (2011). Corporate social responsibility implementation. *International Journal of Accounting & Information Management*, 19(3), ss. 231 - 246.

Sturges, J. E. & Hahnrahan, K. J. (2004). Comparing telephone and face-to-face interviewing: a research note. *Qualitative Research*, 4(1), ss. 107-118.

Suchman, M.C. (1995). Managing legitimacy: strategic and institutional approaches. *The Academy of Management Review*. 20(3), ss. 571-610.

Szejnwald Brown, H., de Jong, M. & Levy, D. L. (2009). Building institutions based on information disclosure: lessons from GRI's sustainability reporting. *Journal of Cleaner Production*, 17(6), ss. 571-580.

Tilling, M.V. (2004). Some thoughts on legitimacy theory in social and environmental accounting. *Social and Environmental Accountability Journal*. 24(2), ss. 3-7.

World Business Council for Sustainable Development (2000). *Meeting Changing Expectations: Corporate Social Responsibility*. Genève: World Business Council for Sustainable Development.

Bilaga 1

Intervjumall hållbarhetskonsulter

- Om respondenten- exempelvis utbildning, erfarenhet, roll på byrån.
- Om konsultbyrån- exempelvis tjänster, kundkrets, typiska samarbeten.
- Om hållbarhetsrapporten- exempelvis motiv till upprättandet, utveckling.
- Om GRI- exempelvis generella åsikter, varför populärt, organisationens utseende.
- Om GRI:s riktlinjer generellt- exempelvis fördelar, nackdelar, svårigheter, behövs en konsultbyrå för att kunna tyda dem?
- Om G3 till G4- Exempelvis skillnader, möjligheter, svårigheter, hur det kommer yttra sig, motiv till uppdateringen, olika tillämpningsnivåer.
- Om väsentlighet- exempelvis varför nödvändigt, hur hitta det väsentliga, intressenters inflytande.
- Om arbetet med intressentanalys och väsentlighetsanalys.
- Om företagens åsikter angående förändringen G3/G4.
- Om åsikter om transparens och revidering.

Intervjumall hållbarhetschefer

- Om respondenten- exempelvis utbildning, erfarenhet, roll på företaget.
- Om hållbarhetsrapporten- exempelvis motiv, för vems skull, utveckling, press.
- Om hållbarhetsrapportens innehåll- exempelvis prioriteringar, jämförelse med konkurrenter.
- Om GRI- exempelvis åsikter om riktlinjerna, varför använda ramverket?
- Om G3 till G4- exempelvis skillnader, svår omställning, lättare/svårare nu, friare?
- Om intressentanalys och väsentlighetsanalys- exempelvis arbetsprocessen, svårigheter, intressenters makt.
- Om uppföljning och eventuell intressent-feedback.
- Om transparens och negativ information.
- Om revidering och extern hjälp för upprättande.



HÖGSKOLAN I BORÅS

Besöksadress: Allégatan 1 · Postadress: 501 90 Borås · Tfn: 033-435 40 00 · E-post: registrator@hb.se · Webb: www.hb.se