



Högskolan
Kristianstad

Högskolan Kristianstad
291 88 Kristianstad
044 250 30 00
www.hkr.se

**Examensarbete, 15 hp, för
Kandidatexamen i företagsekonomi: Redovisning och revision
VT 2020
Fakulteten för ekonomi**

Ett hållbart innehåll

Väsentlighetsanalysens betydelse för
balansen mellan prioriterade väsentliga
områden i hållbarhetsrapporter

Åsa Esaiasson och Jennie Nilsson

Sammanfattning

Författare

Åsa Esaiasson och Jennie Nilsson

Titel

Ett hållbart innehåll - Väsentlighetsanalysens betydelse för balansen mellan prioriterade väsentliga områden i hållbarhetsrapporter

Engelsk titel

A sustainable content – The materiality analysis importance to the balance between reported significant areas in sustainability reports

Handledare

Heléne Tjärnemo

Bedömande lärare

Caroline Pontoppidan

Examinator

Daniela Argento

Sammanfattning

Tidigare studier inom området väsentlighet i hållbarhetsredovisning och väsentlighetsanalyser visar på både möjligheter och begränsningar med en väsentlighetsanalys. I tidigare studier har det framkommit tre problematiska områden i samband med företags väsentlighetsanalyser. I denna studie ligger fokus på ett problemområde och det är obalans mellan rapporterade väsentliga områden i hållbarhetsrapporter med väsentlighetsanalys respektive utan.

Syftet med studien är att bidra till förståelsen för hur företag över tid identifierar och prioriterar väsentliga hållbarhetsfrågor samt förklara väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras som väsentliga inom hållbarhet. De två utvalda företagen vars hållbarhetsrapporter har studerats är verksamma inom energibranschen och telekommunikationsbranschen.

För att svara på forskningsfrågorna har en kvantitativ innehållsanalys med kvalitativa inslag valts som verktyg för att analysera det empiriska materialet. I den kvantitativa innehållsanalysen gjordes några kvalitativa tolkningar, där ords betydelse tolkades.

Studiens resultat visade att företagens regelbundna väsentlighetsanalyser leder till en jämn fördelning mellan rapporterade väsentliga områden. Studien visar också att regelbundet genomförda väsentlighetsanalyser och dialoger med flera intressentgrupper kan vara en framgångsrik strategi för att uppnå balans mellan rapporterade väsentliga områden.

En analys av studiens resultat grundar sig på studiens teoretiska referensram. Två teorier tillämpas i studiens analys, nämligen legitimitetsteorin och intressentteorin. Analysen visar en tendens till att det ena företaget riktar sig till samhället och det andra företaget till några starka intressentgrupper. Båda strategierna kan leda till balans mellan rapporterade väsentliga områden. Studien indikerar att det är möjligt för företag att uppnå balans mellan rapporterade väsentliga områden.

Ämnesord

Balans, Väsentlighetsanalys, Hållbarhetsredovisning, Intressentteorin, Företag, Legitimitetsteorin, GRI, Väsentliga områden

Abstract

Authors

Åsa Esaiasson och Jennie Nilsson

Title

A sustainable content – The materiality analysis importance to the balance between reported significant areas in sustainability reports

Supervisor

Heléne Tjärnemo

Co-examiner

Caroline Pontoppidan

Examiner

Daniela Argento

Abstract

Previous studies in the area of materiality in sustainability reporting and materiality analysis show both possibilities and limitations with a materiality analysis. The studies have revealed three problematic areas in connection with companies' materiality analyzes. In this study, the focus is on one problem area which is imbalance between reported significant areas in sustainability reports with materiality analysis and without.

The purpose of the study is to contribute to an understanding of how companies identify and prioritize significant sustainability issues over time, and to explain the significance of the materiality analysis for what issues are identified and prioritized as significant in sustainability. The selected companies' sustainability reports that have been studied are active in the energy and telecommunications industries.

To answer the research questions, a quantitative content analysis with qualitative elements has been chosen as a tool for analyzing the empirical material. In the quantitative content analysis, some qualitative interpretations were made, where the meaning of words was interpreted.

The study's results showed that the companies regular materiality analyzes lead to an even distribution between reported significant areas. The study also shows that regularly conducted materiality analyzes and dialogues with several stakeholder groups can be a successful strategy for achieving a balance between reported significant areas.

Two theories are applied in the in the study's analysis, namely the legitimacy theory and the stakeholder theory. The analysis shows a tendency that one company address to society whereas the other company address to powerful stakeholder groups. Both strategies could lead to balance between reported significant areas.

Keywords Balance, Materiality analysis, Sustainability reporting, Stakeholder theory, Companies, Legitimacy theory, GRI, Materiality aspects

Förord

Vi vill rikta ett stort tack till vår handledare Heléne Tjärnemo som stöttat oss genom uppsatsperioden och kommit med många förslag på förbättringar av uppsatsen. Vi vill tacka alla lärare på ekonomprogrammet Högskolan Kristianstad, som har inspirerat oss inför den avslutande uppsatskursen, och fortsatt under hela uppsatskursen. Tack till kamratgranskare som har hjälpt till att förbättra uppsatsen.

Vi vill även tacka våra familjer som har stöttat och ställt upp för oss. Sist men inte minst tackar vi varandra för gott samarbete.

Kristianstad, 29 maj 2020

Åsa och Jennie

Innehållsförteckning

1 Inledning.....	1
1.1 Bakgrund.....	1
1.2 Problematisering.....	3
1.3 Syfte.....	6
1.4 Forskningsfrågor	6
1.5 Avgränsningar	7
1.6 Disposition	7
2 Lagar och ramverk	8
2.1. Årsredovisningslagen	8
2.2 GRI	8
3 Teoretisk referensram.....	10
3.1 Hållbarhet.....	10
3.1.1 Hållbart företagande	11
3.1.2 Hållbarhetsredovisning	12
3.1.3 Väsentlighet.....	12
3.1.4 Väsentlighetsanalys	13
3.1.5 Balans mellan väsentliga områden	15
3.2 Redovisningsteorier	16
3.2.1 Legitimitetsteorin	16
3.2.2 Intressentteorin	17
3.2.3 Tillämpning av legitimitetsteorin och intressentteorin.....	18
3.3 Studiens tolkning av olika tillämpningar av väsentlighetsanalys	19
4 Metod.....	21
4.1 Kunskapssyn	21
4.2 Analysstrategi.....	21
4.3 Forskningsstrategi	22

4.4 Forskningsdesign.....	23
4.5 Urval av företag.....	24
4.6. Kodningsmanual.....	26
4.7 Etiska överväganden.....	27
4.8 Validitet och reliabilitet	27
5 Resultat	29
5.1 Vattenfall	29
5.1.1 Översikt över Vattenfalls väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk.....	29
5.1.2 Väsentlighetsanalys år 2011- 2013.....	30
5.1.3 Väsentlighetsanalys år 2014 - 2016.....	30
5.1.4 Väsentlighetsanalys år 2017 - 2019.....	31
5.1.5 Översikt över Vattenfalls fördelning av rapporterade områden år 2011 – 2019	31
5.1.6 Väsentliga områden och fokusområden år 2011 - 2012	33
5.1.7 Väsentliga områden och fokusområden år 2013 - 2014	33
5.1.8 Väsentliga områden och fokusområden år 2015 - 2016	34
5.2 Ericsson.....	36
5.2.1 Översikt över Ericssons väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk.....	36
5.2.2 Väsentlighetsanalys år 2011 - 2013.....	37
5.2.3 Väsentlighetsanalys år 2014 - 2016.....	38
5.2.4 Väsentlighetsanalys år 2017 - 2019.....	38
5.2.5 Översikt över Ericssons fördelning av rapporterade områden år 2011 - 2019	39
5.2.6 Väsentliga områden och fokusområden år 2011 - 2012	40
5.2.7 Väsentliga områden och fokusområden år 2013 – 2014.....	41

5.2.8 Väsentliga områden och fokusområden år 2015 - 2016	42
5.2.9 Väsentliga områden och fokusområden år 2017 – 2018	43
5.2.10 Väsentliga områden och fokusområden år 2019	44
6 Analys.....	45
6.1 Strategin att förhålla sig till samhällets förväntningar	46
6.2 Strategin att rikta sig till starka intressentgrupper.....	48
6.3 Väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras	50
7 Slutsatser och diskussion	54
7.1. Studiens bidrag till litteraturen.....	55
7.2 Praktiskt bidrag	55
7.3 Samhälleligt bidrag.....	56
7.4 Begränsningar	57
7.5 Förslag till framtida forskning	57
Referenser.....	58

Bilagor

Bilaga 1 GRI <i>Standards</i>	63
Bilaga 2 Förslag 1 urval av företag	64
Bilaga 3 Översikt över Vattenfalls intressenter	65
Bilaga 4 Översikt över Ericssons intressenter	66

Figurförteckning

Figur 1 Tidslinje GRI	9
Figur 2 Väsentlighetsmatris	15
Figur 3 Optimal användning av väsentlighetsanalys	19
Figur 4 Problematisk användning av väsentlighetsanalys	20

Tabellförteckning

Tabell 4.5 Förslag 2 urval av företag	26
Tabell 5.1.1 Översikt över Vattenfalls väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk	29
Tabell 5.1.5 Översikt över Vattenfalls fördelning av områden år 2011-2019	32
Tabell 5.1.6 Översikt över Vattenfalls områden år 2011-2012	33
Tabell 5.1.7 Översikt över Vattenfalls områden år 2013-2014	34
Tabell 5.1.8 Översikt över Vattenfalls områden år 2015-2016	34
Tabell 5.1.9 Översikt över Vattenfalls områden år 2017	35
Tabell 5.1.10 Översikt över Vattenfalls områden år 2018-2019	35
Tabell 5.2.1 Översikt över Ericssons väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk	37
Tabell 5.2.5 Översikt över Ericssons fördelning av områden år 2011-2019	39
Tabell 5.2.6 Översikt över Ericssons områden år 2011-2012	40
Tabell 5.2.7 Översikt över Ericssons områden år 2013-2014	41
Tabell 5.2.8 Översikt över Ericssons områden år 2015-2016	42
Tabell 5.2.9 Översikt över Ericssons områden år 2017-2018	43
Tabell 5.2.10 Översikt över Ericssons områden år 2019	44

1 Inledning

I inledningen ges en bakgrund till varför företag hållbarhetsredovisar. Några svårigheter som uppmärksammas med hållbarhetsredovisning tas upp. Även begreppet väsentlighet introduceras. Aktuell forskning inom området väsentlighet och väsentlighetsanalyser presenteras vilket leder in på tre problemområden som studien sedan bygger vidare på.

1.1 Bakgrund

De pågående miljöproblemen med klimatförändringar, minskningen av biologisk mångfald samt utarmningen av naturresurser är en stor samhällelig utmaning (Geels, 2011; Weaver & Miller, 2019). Miljöförstöring och utsläpp är negativt för samhällsekonomin eftersom de påverkar människors välfärd negativt. Det kan vara i form av skador i naturen, genom att orsaka sjukdomar eller förstörelse av infrastruktur och bebyggelse (Pihl, 2014). Redan 1987 kom Brundtlandsrapporten, som är en viktig rapport i ämnet hållbarhet. Definitionen av hållbarhet enligt Brundtland är ”Hållbarhet innebär att tillfredsställa dagens behov utan att äventyra kommande generationers möjligheter att tillfredsställa sina behov” (Brundtland, 1987). Numera har världens länder gemensamt antagit FN:s 17 globala mål för en hållbar framtid genom Agenda 2030. De globala målen är odelbara och täcker de tre dimensionerna inom hållbar utveckling nämligen, den ekonomiska, den sociala och den miljömässiga (Regeringen, 2020).

Många företag ser hållbarhet som väldigt viktigt för verksamheten (Junior, Best & Cotter, 2013). Hållbart företagande innebär att företag tar hänsyn till långsiktiga ekonomiska, miljömässiga och sociala konsekvenser av sin verksamhet (Dahlin, 2014). Många industrier har utmaningar vad gäller utsläpp vid transporter, fossila bränslen och koldioxidutsläpp (Geels, 2011). Företag som inte tar ett miljöansvar kan straffas av dålig publicitet och riskerar att kunder väljer en konkurrent (Pihl, 2014).

Numera möter företag en ökad efterfrågan från intressenter på information kring hållbarhet (Beske, Haustein, & Lorson, 2020). Intressenterna har en informationsnackdel eftersom de inte vet om de uppgifter företagen lämnar angående exempelvis miljöpåverkan stämmer (Pihl, 2014). För att minska informationsnackdelen hos intressenter väljer fler företag att frivilligt hållbarhetsrapportera (Calabrese, Costa, Levialdi Ghiron, & Menichini, 2017). Numera är det dock inte frivilligt för alla företag. (FAR, 2016) Enligt årsredovisningslagen 6 kap 10§ ska förvaltningsberättelsen innehålla en hållbarhetsrapport givet att företaget uppfyller vissa villkor. Lagen att företag ska upprätthålla en hållbarhetsrapport började gälla 1 december 2016 (Riksdagen, 2020). Även statliga företag i Sverige måste sedan 2008 hållbarhetsrapportera enligt GRI-ramverket (Frostenson & Helin, 2018; Rimmel, 2018). Denna typ av bedömning och lagstiftning är ett tecken på att hållbarhet är något viktigt i näringslivet.

Hållbarhetsrapportering är ett sätt att kommunicera organisationens hållbarhetsarbete utåt till intressenter. Hållbarhetsrapportering har på senare år blivit allt viktigare för organisationer i Sverige och i övriga världen (Junior m.fl., 2013). Antalet hållbarhetsrapporter har på senare år ökat (Beske m.fl., 2020). Samtidigt blir hållbarhetsrapporter ofta kritiserade för dess bristande kvalitet och trovärdighet (Safari & Areeb, 2020). Rapporterna brister i relevans och även dess möjlighet att påverka en hållbar utveckling i en praktisk betydelse (Beske m.fl., 2020; Michelon, Pilonato, & Ricceri, 2014). En svårighet med hållbarhetsrapporter är att det inte finns någon enhetlighet i sättet att redovisa hållbarhetsarbete (Fernandez-Feijoo, Romero, & Ruiz, 2014). En annan svårighet är att processen att identifiera väsentlig information är svårare i en hållbarhetsrapport än i en finansiell rapport (Mio, Fasan, & Costantini, 2020).

Väsentlighet är ett viktigt begrepp inom finansiell redovisning. *International Accounting Standards Board* (IASB) definierar väsentlighet som att om något utesluts eller felaktigt redovisas och det då påverkar en utomstående ekonomiska beslut då är det väsentligt i rapporten. Väsentlighet är viktigt inom både finansiell och icke-finansiell redovisning eftersom det påverkar vilken information ett företag redovisar till intressenter (Mio m fl., 2020). Hållbarhetsrapporterna i Sverige behöver inte följa ett visst regelverk, däremot

finns det ett antal ramverk som är frivilligt att följa, exempelvis *Global Reporting Initiative* (FAR, 2016). När det gäller väsentlighet i hållbarhetsrapporter definierar GRI begreppet enligt följande: ”Principen om väsentlighet innebär att rapporten ska täcka aspekter som visar på företagets sociala, miljömässiga och ekonomiska påverkan eller som väsentligt påverkar intressenternas bedömning och beslut”¹. Att rapportera väsentligheter gör att rapporterna blir mer relevanta, mer pålitliga och transparenta (Calabrese m.fl., 2017). Vissa företag redovisar en väsentlighetsanalys där de visar hur de kommit fram till vad som ska anses vara väsentligt (Mio m.fl., 2020). Att genomföra en väsentlighetsanalys innebär processen att identifiera och prioritera vilka områden och aspekter som är relevanta (Beske m.fl., 2020). När ett företag gör en väsentlighetsanalys är det vanligt att använda en matris som vägledning för att avgöra vilka områden som är väsentliga. Matrisen visar två dimensioner; den ena dimensionen är områdets inflytande på intressenter och den andra dimensionen är områdets grad av ekonomisk, social och miljömässig påverkan (GRI, 2016).

Mot denna bakgrund framträder ett behov av en generell förbättring av företags i hållbarhetsredovisning. Denna uppsats kommer att handla om väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras såsom väsentliga inom hållbarhet. Närmast kommer en genomgång av tidigare forskningsstudier inom området väsentlighet och väsentlighetsanalyser.

1.2 Problematisering

Tidigare studier inom området väsentlighet i hållbarhetsredovisning och väsentlighetsanalyser visar på både möjligheter och begränsningar med en väsentlighetsanalys. Nedan kommer ett utdrag av olika forskningsstudier inom området.

Hsu, Lee och Chao (2013) menar att effektiv kommunikation med intressenter inte kan möjliggöras utan en väsentlighetsanalys i hållbarhetsrapporter. Verktuget används dock

¹ The report should cover aspects that: Reflect the organizations’ significant economic, environmental and social impacts; or Substantively influence the assessment and decisions of Stakeholders.

olika i företag vilket innebär att inget enhetligt ramverk existerar. En utmaning för rapporterade företag är hur de identifierar relevanta frågor samt prioriterar väsentliga frågor (Hsu m. fl., 2013). Ytterligare en studie som visar att det krävs en stark och direkt kommunikation med intressenter för att företag ska kunna implementera principen om väsentlighet är en italiensk studie av (Torelli, Balluchi, & Furlotti, 2019). För att kunna ta hänsyn till alla de aspekter som intressenter tycker är viktiga krävs en ömsesidig dialog vilket underlättas av en så bred kommunikation som möjligt. Vidare menar Torelli m.fl. (2019) att inom hållbarhetsredovisning är det viktigt att ha en princip som guidar företag att identifiera vilka områden att rapportera. Av den anledningen är en väsentlighetsanalys nödvändig (Torelli, m.fl., 2019). En experimentell studie där olika intressentgrupper konfronterats med exakt lika icke-finansiella områden visar att väsentlighet är ett mångtydigt begrepp inom hållbarhetsredovisning. Vad som anses väsentligt beror på intressenten, det ligger i betraktarens öga. Att intressenter varierar i ett brett spektrum gör det svårt för företag att bedöma vilka aspekter de ska ta med i rapporten (Reimsbach, Schiemann, & Hahn, 2019). En tysk studie visar att många företag använder en väsentlighetsanalys men att informationen inte är så detaljerad. Det är ett starkt fokus på hållbarhetsrelaterade områden men innehållet är berättande snarare än förklarande. Exempelvis förklarar inte företagen hur de valt ut intressenter. Val av områden kan ske av strategiska skäl och kan påverkas av media påstår forskarna (Beske m.fl., 2020).

Calabrese m.fl. (2017) hävdar att väsentlighetsanalyser enligt GRI G4 är svåra att använda i praktiken. Forskarna menar att den matris som GRI föreslår vid väsentlighetsanalyser inte tillhandahåller någon struktur som kan underlätta processen att placera aspekter som är av betydelse hos intressenter och har en påverkan på företaget. Calabrese m.fl. (2017) hävdar därför att utformandet av väsentlighetsanalyser är en subjektiv process där åsikter och tidigare erfarenheter hos personer inom företagen påverkar bedömningen av väsentligheter. Processen att tillämpa en väsentlighetsanalys är också tidskrävande då företaget behöver utvärdera vilka områden som ska prioriteras. Att fatta beslut grundade på subjektiva bedömningar kännetecknas ofta av osäkerhet och vaghet (Calabrese m.fl., 2017). Frostenson och Helin (2018) delar denna uppfattning och hävdar att redovisning enligt GRI till stor del innebär en subjektiv bedömning. Rimmel, (2018) menar att hållbarhetsrapportering är mer beskrivande jämfört med en finansiell

redovisning, som är mer standardiserad än hållbarhetsredovisning, och kan därmed lättare manipuleras. Företag som har en negativ miljöpåverkan skapar ofta en alltför positiv och skev bild av sitt företag i sin hållbarhetsrapportering (Rimmel, 2018). Även Whitehead, (2017) menar att en väsentlighetsanalys innebär en kvalitativ bedömning. Ett stort problem med hållbarhetsrapportering är bristen på fullständighet, att täcka alla de områden som är väsentliga för intressenter (Calabrese m.fl., 2016).

Jones, Comfort och Hillier, (2015) har undersökt implementeringen av GRI:s princip om väsentlighetsanalyser i 10 olika företag, högst listade på Google, och deras hållbarhetsrapporter. Resultaten visade variation i prioriterandet av väsentliga frågor mellan företagen. Högst prioritet fick frågor som centrerades kring affärsfrågor. Varumärken, marknadsföring, förvärv, arbetsrelationer, forskning, innovation och kundnöjdhet fick högst prioritet. Miljöfrågor såsom vattenanvändning, avfall, biodiversitet och miljöpåverkan fick lägre prioritet. Klimatförändringar och koldioxidutsläpp fick mellan prioritet (Jones m.fl., 2015). En annan studie som tar upp prioritering av områden i hållbarhetsrapporter är en studie som visade att jordbrukare i Nya Zeeland främst rapporterade miljömässiga aspekter vilket tyder på att det finns en obalans i vilka områden som prioriteras i hållbarhetsredovisningen. Det var mer fokus på miljömässiga områden eftersom där fanns de viktigaste områden och den högsta risken (Whitehead, 2017). En risk med det är att mindre viktiga områden ignoreras. En obalans i rapporteringen där miljö prioriteras framför det sociala och ekonomiska är inte bra då dessa aspekter hänger samman (Whitehead, 2017). Ytterligare en studie, en kanadensisk studie, visade ett flertal utmaningar i framställandet av rapporterna exempelvis att hålla tidsplan, svårigheter att samla in data, val av innehåll och att hitta en lämplig balans mellan bra och mindre bra nyheter (Searcy & Buslovich, 2014). Även Safari och Areeb (2020) påpekar att forskning visar att företag på ett strategiskt sätt fokuserar på positiva aspekter snarare än negativa aspekter i hållbarhetsrapporten.

I de tidigare studierna inom området väsentlighet i hållbarhetsredovisning och väsentlighetsanalyser framkommer det tre problematiska områden. Det första problemet visar att uppfattningen av väsentligheter skiljer sig mycket intressenter emellan. Det

andra problemet visar att väsentlighetsanalysen kan vara subjektivt utformad. Det tredje problemet visar att det kan bli en obalans mellan områden som redovisas. En annan aspekt som framträder är att den kommunikativa delen är viktig vid tillämpning av en väsentlighetsanalys. Hållbarhetsredovisning är något som engagerar många intressenter eftersom konsekvenser av ett företags handlingar påverkar samtliga i ett samhälle. Samtidigt har det visats sig att redovisningen brister i kvalitet. En väsentlighetsanalys skulle kunna förbättra kvaliteten på redovisning (Beske m.fl., 2020; Frostenson & Helin, 2018; Hsu m.fl., 2013; Torelli m.fl., 2019) och enligt GRI:s rekommendationer. Men mot bakgrund av tidigare studier och de tre problemen med subjektivitet, obalans mellan väsentliga områden och intressekonflikter mellan intressenter, har det blivit tydligare vad det kan finnas för brister med väsentlighet och väsentlighetsanalyser i hållbarhetsrapporter.

Mycket tyder på att ingen tidigare forskningsstudie har utgått från identifierade problemområden och studerat balans mellan väsentliga områden i samma företag över tid. Att studera företags hållbarhetsrapportering före införandet av väsentlighetsanalys och efter införandet kan visa väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras som väsentliga inom hållbarhet. Det kan också visa hur balansen mellan väsentliga områden förändras över tid.

1.3 Syfte

Syftet med denna studie är att bidra till förståelsen för hur företag över tid identifierar och prioriterar väsentliga hållbarhetsfrågor samt förklara väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras som väsentliga inom hållbarhet.

1.4 Forskningsfrågor

- Hur identifierar och prioriterar företag väsentliga hållbarhetsfrågor över tid och vilken betydelse har väsentlighetsanalysen för vilka frågor som identifieras och prioriteras som väsentliga inom hållbarhet?

- Hur yttrar sig problemet med obalans mellan väsentliga områden i hållbarhetsrapporter med väsentlighetsanalys respektive utan?

1.5 Avgränsningar

I denna studie ligger fokus på ett problemområde och det är obalans mellan rapporterade väsentliga områden. Valet att enbart studera problemområdet obalans mellan väsentliga områden är att problemet med subjektivitet är komplext att analysera enbart genom företagens hållbarhetsrapporter. En bit in i studien kom insikten att tre problemområden blev för mycket att hantera inom ramen för denna uppsats. Det var bättre att fokusera på ett problemområde ordentligt istället för att inte fokusera riktigt bra på tre problemområden.

1.6 Disposition

Resterande del av uppsatsen är disponerad enligt följande: först presenteras lagar och ramverk, följt av den teoretiska referensramen, efter det kommer metoden, därefter presenteras resultatet, därefter kommer analysen, sedan kommer slutsats och diskussion och avslutningsvis referenslistan.

2 Lagar och ramverk

Olika ramverk som företag kan följa för sin hållbarhetsredovisning är exempelvis GRI G4, sedermera GRI- Standarder, FN:s *Global Compact*, ISO och Integrerade rapportering (FAR, 2020). *International Integrated Reporting Council (IIRC)* har tagit fram globala standarder för integrerade rapporter (IIRC, 2020). Den första december 2016 blev det lagstadgat att vissa företag ska upprätthålla en hållbarhetsrapport (Riksdag, 2016/17:CU2). Avsnittet tar inte upp de ovan nämnda ramverken förutom GRI. I uppsatsen är GRI aktuell då de utvalda företagen tillämpar GRI:s riktlinjer. De två utvalda företagen presenteras senare i uppsatsen.

2.1. Årsredovisningslagen

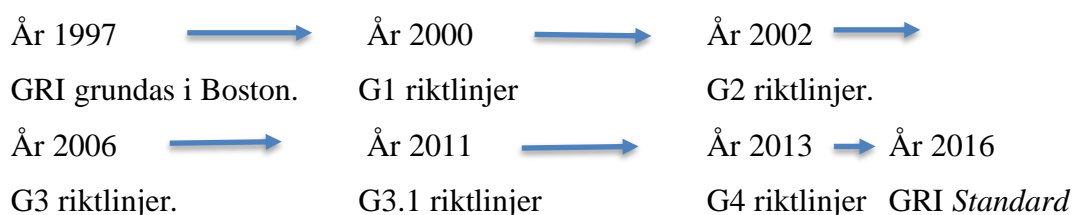
Enligt årsredovisningslagen 6 kap 10§ ska förvaltningsberättelsen innehålla en hållbarhetsrapport givet att företaget uppfyller vissa villkor. Det första villkoret är att medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 250 personer. Det andra villkoret är att företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 175 miljoner kronor. Det tredje villkoret är att företagets redovisade nettoomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 350 miljoner kronor.

2.2 GRI

GRI, *Global Reporting Initiative*, tillhandahåller en global standard för hållbarhetsrapportering. GRI är en internationell organisation och det första och mest använda ramverket för hållbarhetsredovisning. GRI innehåller olika standarder som företag frivilligt kan följa och på så vis uppnå en viss kvalitet i redovisningen (GRI, 2020). GRI lanserades under sena 1990-talet. Första versionen av ramverket för hållbarhetsrapporten G1 publicerades år 2000. Versionerna har sedan utökats i G2, G3 och G4. År 2016 lanserades *GRI Standards*. Väsentlighetsprincipen infördes år 2013 i GRI G4 (GRI, 2020).

I de övergripande GRI Standarderna (101 - 103) finns grunderna för hur redovisningen ska genomföras. Det finns även ett flertal ämnesspecifika standarder som avser ekonomiska frågor (200), miljöfrågor (300) och sociala frågor (400). Totalt finns det sju ämnesspecifika standarder inom ekonomi, åtta ämnesspecifika standarder inom miljö och 19 ämnesspecifika standarder inom socialt (se bilaga 1). Fundamenten i 101: *Foundation* består av flera redovisningsprinciper och är uppdelade i två grupper. Den ena gruppen med syfte att definiera innehållet i rapporterna. Där ingår principer rörande intressentinkludering, hållbarhetskontext, väsentlighet och fullständighet. Den andra gruppen med syfte att definiera kvaliteten i rapporterna. Där ingår principer rörande noggrannhet, balans, tydlighet, jämförbarhet, reliabilitet och aktualitet. GRI 102: *General Disclosures* används för att rapportera om kontextuell information exempelvis, etik, integritet och strategi. GRI 103 *Management approach* tillämpas när företagen skall rapportera om väsentliga områden (GRI, 2016).

I övergången från G4 till GRI *Standards* har väsentlighetsprincipen inte förändrats. Däremot har det tillkommit förtydligande avseende bedömningen av väsentliga områden. Vid bedömning av väsentliga områden ska hänsyn tas till ett företags inverkan på hela ekonomin, miljön och samhället och inte bara ha fokus på den inverkan som är viktig för företaget (GRI, 2020). I avsnittet väsentlighetsanalys i den teoretiska referensramen presenteras processen med väsentlighetsanalys närmare. Tidslinjen nedan visar de olika riktlinjerna och vilket år de publicerades.



Figur 1 Tidslinje GRI

Figur 1 visar hur länge GRI har funnits och hur många versioner av GRI:s riktlinjer som har publicerats innan principen om väsentlighet infördes i G4 år 2013. Väsentlighet är ett relativt nytt fenomen inom GRI. I denna studie kommer GRI:s ämnesspecifika standarder som avser ekonomiska områden (200), miljöområden (300) och sociala områden (400) till användning när det empiriska materialet kodas och analyseras.

3 Teoretisk referensram

I denna studie är syftet att bidra till förståelse för hur företag över tid identifierar och prioriterar väsentliga hållbarhetsfrågor samt förklara väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras som väsentliga inom hållbarhet. Teorikapitlet är uppdelat i två delar för att ge läsaren en struktur. I första delen kommer viktiga begrepp inom hållbarhet och hållbarhetsredovisning tas upp och särskilt begreppet väsentlighet. Innebörden av begreppet väsentlighet och väsentlighetsanalysens roll i hållbarhetsredovisning presenteras vilket senare tillämpas i studiens resultatdel. I andra delen kommer legitimitetsteorin och intressentteorin introduceras och kopplas till studien. Legitimitetsteorin och intressentteorin tillämpas i denna studie genom att teorierna förklarar hur och varför företag identifierar intressenter och väsentliga områden i väsentlighetsanalysen respektive utan.

3.1 Hållbarhet

Hållbarhet innefattar tre områden det sociala, det ekologiska och det ekonomiska. Social hållbarhet handlar om rättvisa, inkludering och demokrati i ett samhälle vilket skapar förutsättningar för kommande generationer. Om dessa aspekter fungerar i ett samhälle är det lättare att fatta beslut i viktiga frågor (Gulliksson & Holmgren, 2011). Ekologisk hållbarhet handlar om miljön och människans påverkan på naturen. Några olika aspekter som ofta nämns i samband med ekologisk hållbarhet är att den biologiska mångfalden bevaras, att den mänskliga resursförbrukningen begränsas samt att påverkan på naturen och människans hälsa begränsas till vad ekosystemen klarar av att hantera och återhämta sig från (Gulliksson & Holmgren, 2011). Ekonomisk hållbarhet handlar om att spara på både mänskliga och materiella resurser på lång sikt (Jansson, 2017). Ett mer långsiktigt handlande kan leda till en mer långsiktig ekonomisk vinst (Deegan & Unerman, 2011).

Hållbarhet är ett abstrakt begrepp, en definition av begreppet är att leva på ett materiellt komfortabelt vis utan att inskränka på naturen och att inte lämna kommande generationer i en sämre situation (Milne & Gray, 2013). En oklar och abstrakt definition av begreppet hållbarhet lämnar det öppet exakt vad som behöver göras för att uppnå hållbarhet (Milne

& Gray, 2013). Ytterligare en svårighet med ekologisk hållbarhet är att de kollektiva resurser som luften vi andas, haven vi fiskar i och badar i är lätta att missbruka eftersom de är fria att använda. Luften och haven är exempel på en allmänning. Allmänningens tragedi är en teori som beskriver hur en allmänning till slut kollapsar om den missbrukas (Gulliksson & Holmgren, 2011).

3.1.1 Hållbart företagande

Hållbarhet för företag handlar om att hitta en optimal balans mellan ekonomisk säkerhet, att minimera negativ miljöpåverkan och att agera i likhet med sociala värderingar. På längre sikt behöver dessa aspekter fungera annars kan det leda till en kollaps i samhällsliga funktioner, vilka är nödvändiga för ett företag och dess vinstdrivande aktiviteter (Deegan & Unerman, 2011). Ett hållbart synsätt på företagande innebär att kortsiktigt tänkande kring vinstmaximering förkastas till förmån för mer långsiktigt tänkande och att istället förhindra olika katastrofer som kan uppkomma på grund av kortsiktigt handlande. En viktig del i resonemanget ovan är att företag är beroende av att sociala system är välfungerande såsom exempelvis infrastruktur, rätt till egendom och en välfungerande marknad (Deegan & Unerman, 2011). I ett företag är exempel på social hållbarhet långsiktiga relationer till personal, leverantörer och andra kulturer. Även mänskliga rättigheter, djuromsorg och chefers löner och fallskärmar är viktigt för social hållbarhet (Larsson & Ljungdahl, 2008). Brundtlandsrapporten som kom år 1987 konstaterade att företag, liksom övriga samhällen, måste förändra sin praktik och ifrågasätta traditionella affärs mål och principer (Deegan & Unerman, 2011). För företag medför en oklarhet kring begreppet hållbarhet utmaningar när de ska ta beslut kring hållbarhetsfrågor inte minst när traditionella faktorer för ett framgångsrikt företag nämligen vinst och effektivitet har förändrats. Att som företag hitta en optimal balans mellan ekonomisk säkerhet, att minimera negativ miljöpåverkan och att agera i likhet med sociala värderingar, innebär att delvis ge upp en traditionell vinstmaximering och istället agera mer efter sociala och miljömässiga kriterier (Deegan & Unerman, 2011; Milne & Gray, 2013).

3.1.2 Hållbarhetsredovisning

Hållbarhetsredovisning är ett begrepp som beskriver redovisning av ekonomisk, miljömässig och social påverkan. Hållbarhetsredovisning fungerar som ett externt kommunikationsmedel (Frostenson & Helin, 2018). Hållbarhetsredovisning syftar till att förse läsaren med information så att denne ska kunna bedöma hur hållbart ett företags agerande är (Deegan & Unerman, 2011). Några viktiga principer för hållbarhetsredovisning att det ska vara balans i redovisningen mellan positiva och negativa aspekter. Det ska vara jämförbart mellan år, det vill säga att redovisningen ska vara konsekvent. Informationen i redovisningen ska också vara korrekt och detaljerad (Jansson, 2017).

Många företag redovisar numera frivilligt sin sociala och miljömässiga påverkan i hållbarhetsrapporter. Numera är det dock ett lagkrav för företag att hållbarhetsredovisa (Riksdag, 2016/17:CU2). Från tidigt 90-tal har hållbarhetsrapporterna blivit allt vanligare. I slutet av 1990-talet, då hållbarhetsredovisning ökade i omfattning var det många företag som separerade redovisning kring hållbarhet från årsredovisningen och publicerade en fristående hållbarhetsredovisning (Deegan & Unerman, 2011; Milne & Gray, 2013). En fördel med en fristående hållbarhetsrapport är att det finns möjligheter för jämförelser mellan olika rapporter, till exempel över tid eller mellan företag inom samma bransch. En nackdel är omfattande hållbarhetsrapporter i antal sidor. Integrerade rapporter är ett nytt format för hållbarhetsredovisning. Fördelen med integrerade rapporter är att rapporten ger möjlighet att presentera hållbarhet som en del av företagets affärsmodell. Nackdelen är att informationen i rapporten kan bli kontextualiserad och svår att jämföra med integrerade rapporter av andra företag (Rimmel, 2018).

3.1.3 Väsentlighet

Inom finansiell redovisning anses gränsen för väsentlighet gå där informationen kan påverka intressenters ekonomiska beslut hos de som använder de finansiella rapporterna, främst investerare (Carrington, 2016). Vidare görs bedömningar av väsentligheter mot

bakgrund av andra omständigheter då dessa tillsammans kan leda till viktig information. Bedömningen av väsentlighet görs efter beaktande av vad som kan vara gemensamma behov hos användare som grupp, individuella användares behov beaktas inte. När det gäller finansiella rapporter brukar väsentlighetsnivån sättas till mellan tre och fem procent av företagets vinst före skatt (Carrington, 2016).

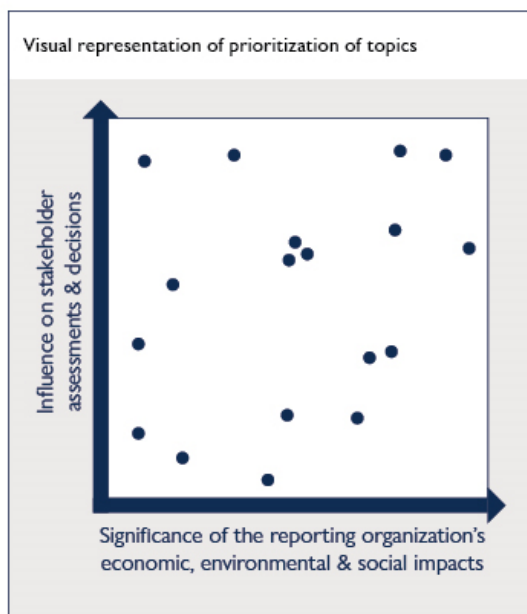
Väsentlighet är en central princip även i hållbarhetsredovisning. Principen om väsentlighet innebär enligt GRI att rapporten ska täcka väsentliga områden som visar på företagets sociala, miljömässiga och ekonomiska påverkan eller som väsentligt påverkar intressenters bedömningar och beslut (GRI, 2016). Företagets intressenter bedömer även väsentligheter utifrån vad de anser är relevant information (Jansson, 2017). Att rapportera väsentliga aspekter av hållbarhet ger en mer transparent rapport och förbättrar relationen mellan intressent och företag (Calabrese m.fl., 2016). Väsentlighet är i fokus i GRI G4 versionen och i den ställs krav på att företag ska genomföra en väsentlighetsanalys för att identifiera sina viktigaste hållbarhetsfrågor (KPMG, 2020). I denna studie analyseras hur rapporteringen kring väsentligheter har förändrats över tid. Enligt principen om väsentlighet ska rapporten täcka väsentliga områden som visar på företagets sociala, miljömässiga och ekonomiska påverkan. För att undersöka det uppmärksammade problemområdet obalans mellan väsentliga områden kommer företags hållbarhetsrapporter analyseras utifrån om de täcker de väsentliga områden som visar på företagets sociala, miljömässiga och ekonomiska påverkan. Hur företag identifierar och prioriterar väsentliga hållbarhetsområden över tid kommer även att analyseras.

3.1.4 Väsentlighetsanalys

Att genomföra en väsentlighetsanalys innebär processen att identifiera och prioritera vilka väsentliga områden och aspekter som är relevanta (Beske m.fl., 2020). Det kan innebära svårigheter för företag att besluta om hur mycket redovisningsinformation som ska redovisas. Ett sätt att hantera informationsmängden är att försöka avgöra om informationen kan utgöra beslutsunderlag för intressenter (Frostenson & Helin, 2018). Vidare hävdar Frostenson och Helin (2018) att en väsentlighetsanalys har en viktig roll i hållbarhetsredovisning. Genom väsentlighetsanalysen kan intressenters viktigaste frågor

identifieras och vilken möjlighet företag har att påverka frågorna. I jämförelser av hållbarhetsrapporternas kvalitet mellan företag är en väsentlighetsanalys central. En väsentlighetsanalys har kombinationen av väsentligheter och kommunikation med intressenter (Frostenson & Helin, 2018). Hsu m.fl. (2013) menar att effektiv kommunikation med intressenter inte kan möjliggöras utan en väsentlighetsanalys.

Nedan redogörs för processen att identifiera väsentligheter enligt *GRI Standards*. I hållbarhetsredovisning avgör väsentlighetsprincipen vilka väsentliga områden som är viktiga att rapportera om. Genom att tillämpa denna princip säkerställs det att rapporten prioriterar väsentliga områden (GRI, 2016). Enligt *GRI 102 - 47 Disclosure* ska ett företag rapportera en lista över identifierade väsentliga områden. För att identifiera väsentliga områden används principen om väsentlighet som innebär att rapporten ska täcka områden som visar på företagets sociala, miljömässiga och ekonomiska påverkan eller som väsentligt påverkar intressenternas bedömning och beslut. Enligt *Disclosure 103 - 1* ska företaget a) förklara varför området är väsentligt samt b) gränsen för det väsentliga område som ska innehålla beskrivning var påverkan uppstår samt företagets inblandning i dess påverkan (GRI, 2016). I figur 2 visas en matris över företagets identifierade väsentliga områden. Matrisen visar två dimensioner som avgör vilka områden som är väsentliga. Den ena dimensionen visar vilken påverkan området har på intressenters bedömningar och beslut. Den andra dimensionen visar vilken påverkan företaget har inom området. Det är inget krav för företag att använda matrisen men för att tillämpa väsentlighetsprincipen krävs det att företagen identifierar väsentliga områden som är baserade på dessa två dimensioner (GRI, 2016).



Figur 2 Väsentlighetsmatris (GRI, 2020)

3.1.5 Balans mellan väsentliga områden

I denna uppsats är begreppet balans mellan rapporterade väsentliga områden centralt. I uppsatsen innebär begreppet att balans uppstår när det råder jämvikt mellan områden från de tre kategorierna ekonomi, miljö och socialt. Fördelningen mellan områden är optimal när varje område utgör en tredjedel av totalt rapporterade områden. Anledningen till att tolkningen av balans mellan väsentliga områden är gjord på detta vis är att hållbarhetsbegreppet innefattar dessa tre områden. Dessa tre områden, ekonomi, socialt och miljö, hänger samman och ett långsiktigt hållbart företag behöver ta hänsyn till dessa tre aspekter för att fungera på lång sikt (Deegan & Unerman, 2011; Whitehead, 2017). Även principen om väsentlighet innefattar dessa tre väsentliga områden, ekonomi, miljö och socialt (GRI, 2016). Vidare är företag inte isolerade objekt som bedriver sin verksamhet avskilt från resten av världen och mänskligheten utan påverkar på olika sätt sin omvärld. Företag verkar således i samverkan med sin omvärld och behöver anpassa sig efter den. Två teorier som förklarar hur företag förhåller sig till sin omvärld är legitimitetsteorin och intressentteorin.

3.2 Redovisningsteorier

I denna studie används legitimitetsteorin och intressentteorin för att förstå och förklara varför företag prioriterar specifika väsentliga hållbarhetsområden. Genom teorierna ges förståelse för hur företag identifierar intressenter och väsentliga områden i en väsentlighetsanalys respektive utan. De två teoretiska perspektiven förklaras mer ingående härnäst.

3.2.1 Legitimitetsteorin

Grundläggande i legitimitetsteorin är att företag hela tiden försöker försäkra sig om att deras verksamhet befinner sig inom de normer och värderingar som finns i ett samhälle. Teorin bygger på att det finns ett socialt kontrakt mellan företagen och samhället (Deegan & Unerman, 2011). Genom det sociala kontraktet försöker företaget upprätthålla legitimitet (Beske m.fl., 2020). En bredare bild av ett företags ansvar innebär att ett företag förtjänar sin rätt att fungera i ett samhälle. Tidigare har exempelvis vinstmaximering ansetts vara ett bra sätt att mäta företags prestationer och det uppfattades legitimt. Men människors uppfattningar har förändrats och förväntningarna på företag likaså. Numera förväntas företag ta ansvar för de mänskliga, de miljömässiga och de sociala konsekvenserna av företagets verksamhet (Deegan & Unerman, 2011). Företag som misslyckas med att visa sin sociala, miljömässiga och ekonomiska påverkan av verksamheten och som inte befinner sig inom de normer och värderingar som finns i samhället, förlorar sin legitimitet och konsekvenserna kan medföra att företaget går miste om tillhandahållna resurser (Beske m.fl., 2020). Hållbarhetsrapportering används som verktyg av företag för att uppfattas som legitima (Safari & Areeb, 2020). Företags hållbarhetsarbete kan medföra informationsasymmetri eftersom det kan vara svårt för intressenter att få trovärdig information från företaget. För att minska informationsasymmetrin redovisar företag hållbarhetsaktiviteter för att erhålla legitimitet, enligt (Hahn & Kuhnen, 2013). Det framgår av legitimitetsteorin att företag är beroende av att erhålla legitimitet för sin överlevnad. I denna studie används legitimitetsteorin för att söka förståelse för varför företag rapporterar om specifika områden i väsentlighetsanalysen och utelämnar andra.

3.2.2 Intressentteorin

En intressent är en grupp av individer som påverkas av beslut som företag tar, eller som själva påverkar företagets beslut. Intressentteorin bygger på en teoretisk modell som har företagens olika intressenter som utgångsläge. Hållbarhetsredovisning är ett verktyg för att tillmötesgå olika intressenters krav och företag kan skaffa sig konkurrensfördelar gentemot andra företag om företaget tillfredsställer intressenters behov (Rimmel, 2018). *Managerial branch* är ett perspektiv i intressentteorin där de ekonomiskt starka intressenterna är i fokus. De ekonomiskt starka intressenterna kan variera över tid i samband med konjunkturen (Deegan & Unerman, 2011). *Ethical branch* är det andra perspektivet med ett bredare perspektiv där alla intressenters rätt ska tas hänsyn till. Det bredare perspektivet riktar sig till: alla människor i nuvarande och kommande generationer vilka företaget kan påverka, alla djur som lever idag och i framtiden vilka företaget kan påverka samt den natur som kan påverkas av företagets verksamhet (Deegan & Unerman, 2011).

Att upprätta en väsentlighetsanalys kräver att företag kommunicerar med intressenter och för en intressentdialog. Intressentdialogen är en nyckelprocess inom hållbarhetsredovisning (Larsson & Ljungdahl, 2008). Intressenter kan ha olika informationsbehov för hållbarhetsfrågor, vilket gör redovisningskommunikation till ett komplext område (Rimmel, 2018). Företag som har en bred syn på vilka dess intressenter är behöver ta reda på och förstå hur företaget påverkar och påverkas av en bred skara av intressenter. Det är attityder och åsikter från dessa intressenter som kan ge företaget förståelse och kunskap kring dess påverkan. Företag kan låta intressenterna vara med i beslutsfattande kring hållbarhetsfrågor i företaget. Företag behöver använda olika kanaler för att kunna föra en dialog med och kommunicera med intressenter (Deegan & Unerman, 2011). Kommunikation med intressenter är en viktig princip som hållbarhetsredovisningen ska bygga på. Ett företag måste identifiera och kommunicera med dem som påverkar och påverkas av företaget, detta för att hållbarhetsredovisningen

ska bli trovärdig och förtroende mellan intressent och företag ska vidmakthållas (Frostenson & Helin, 2018).

3.2.3 Tillämpning av legitimitetsteorin och intressentteorin

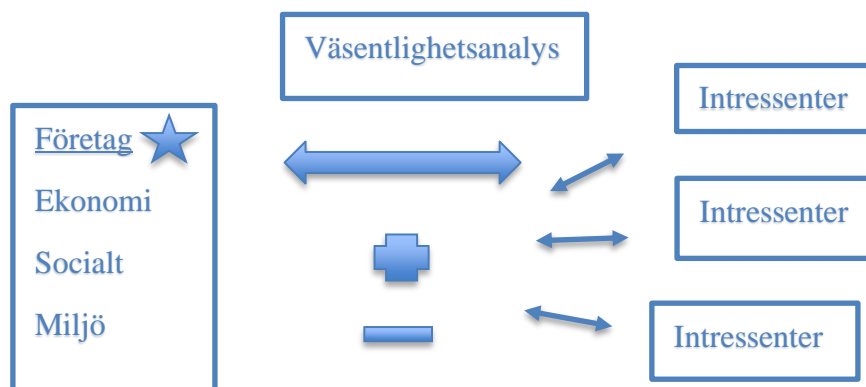
Intressentteorin och legitimitetsteorin är olika teoretiska perspektiv och ska inte ses som konkurrenter utan som källor för att förstå olika faktorer på olika nivåer av beslutsfattande. Båda teorierna berikar förståelsen för hållbarhetsredovisning (Deegan & Unerman, 2011). Teorierna ger en förklaring till varför företag hållbarhetsredovisar. En förklaring skulle vara att minska informationsasymmetrin mellan företag och intressenter. Det som skiljer teorierna åt är att intressentteorin ser till grupper av intressenter medan legitimitetsteorin ser till hela samhället. Nedan följer en kort sammanfattning av legitimitetsteorin och intressentteorin. De kursiverade orden är nyckelord ur teorierna.

Enligt legitimitetsteorin är ett företag beroende av sin omvärld för att kunna fortsätta bedriva sin verksamhet. Det gäller för företaget att uppfatta vad omvärlden finner väsentligt att företaget gör och vilken riktning företaget tar. Företaget behöver uppfatta vilka *normer* och *värderingar* som gäller i samhället. Ett företag behöver förhålla sig till ett *socialt kontrakt* som berättar för företaget vad *samhället* förväntar sig från företaget. Företaget behöver *förtjäna sin rätt* att bedriva verksamhet i *samhället* och måste därför förhålla sig till vissa saker. Ett företag måste ta sitt *ansvar* i *samhället* och leva upp till de *förväntningar* som allmänheten har på ett företag i den samtid företaget befinner sig. Enligt intressentteorin behöver företaget förhålla sig till *intressenter*. De ställer *krav* på företaget att det ska bedriva verksamheten på ett visst sätt. Att följa kraven kan ge företaget *konkurrensfördelar*. För att uppfatta kraven från intressenter behöver företaget föra en *intressentdialog*. Ett företag kan rikta sig mot en *smal grupp av intressenter* där företaget då identifierar de viktigaste intressenterna för just det företaget. Företaget kan också rikta sig mot en *bredare grupp intressenter* och anser då att fler intressentgrupper har rätt att komma till tals. I denna uppsats är hållbarhetsredovisning, väsentlighetsanalyser och balans mellan rapporterade väsentliga områden i fokus.

Teorierna kan bidra till förståelse för hur en väsentlighetsanalys kan användas hos ett företag för att förstå sin omvärld och varför det kan vara viktigt med balans mellan rapporterade väsentliga områden.

3.3 Studiens tolkning av olika tillämpningar av väsentlighetsanalys

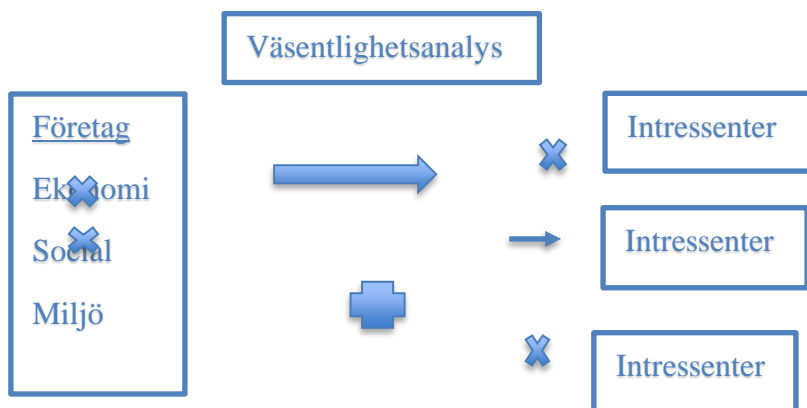
I denna studie är syftet att bidra till förståelsen för hur företag över tid identifierar och prioriterar väsentliga hållbarhetsfrågor samt förklara väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras som väsentliga inom hållbarhet. Baserat på studier av tidigare forskning kring väsentlighetsanalyser och begreppet hållbarhet har studien gjort en tolkning av optimal användning av väsentlighetsanalys respektive problematisk användning av väsentlighetsanalys (Beske m. fl., 2020; Calabrese m fl., 2016; Jones m fl., 2016; Safari & Areeb 2020; Searcy & Buslovich 2014; Whitehead, 2017).



Figur 3 Optimal användning av väsentlighetsanalys.

Figur 3 visar en optimal användning av väsentlighetsanalys i teorin när det gäller balans mellan rapporterade väsentliga områden. I denna studie är tolkningen av en optimal användning av väsentlighetsanalys att det är relativt jämn balans mellan de rapporterade väsentliga områden ekonomi, socialt och miljö. Det är även balans mellan gynnsamma och icke gynnsamma områden. Vidare överförs information genom en dialog mellan

företag och intressenter. Dialogen når flera intressentgrupper och företaget väger in intressenternas åsikter i dess bedömning av väsentliga områden. Legitimitetsteorin och intressentteorin appliceras i studien för att förstå och förklara vilka intressenter företag riktar sig mot. De väsentliga områdena uppkommer i samband med företagets intressentdialoger. På så vis är de väsentliga områdena beroende av vilka intressenter företaget vänder sig mot.



Figur 4 Problematisk användning av väsentlighetsanalys.

Figur 4 visar en problematisk användning av väsentlighetsanalys baserat på tidigare forskning. Tidigare forskning visar att företag tenderar att ha en obalans mellan rapporterade väsentliga områden med en övervägande del i kategorin miljö. Dessutom visar forskning att det rapporteras om gynnsamma områden mer än icke-gynnsamma områden. Företag har även svårt att inkludera många intressentgrupper med olika åsikter. Balans mellan gynnsamma och icke-gynnsamma ämnen tas inte med i denna studie. Dock skulle balans mellan väsentliga områden, ekonomi, miljö och socialt, kunna leda till en ökad balans även mellan gynnsamma och icke-gynnsamma områden eftersom ett företag då rapporterar inom alla områden vilket minimerar risken att företagen rapporterar mest i de mest gynnsamma områdena.

4 Metod

I det här avsnittet redovisas tillvägagångssättet för studien. Avsnittet tar upp kunskapssyn, analysstrategi, forskningsstrategi, forskningsdesign, urval, kodningsmanual vid innehållsanalys, etiska överväganden samt validitet och reliabilitet.

4.1 Kunskapssyn

Positivism respektive interpretivism är två samhällsvetenskapliga forskningsparadigm. Positivism ser den sociala verkligheten som något oberoende som finns oavsett mänsklig inverkan (Denscombe, 2018). Forskaren kan studera denna verklighet objektivt. Interpretivism, även kallat tolkningsperspektivet, har istället ett tolkande synsätt (Bryman, 2016). Den sociala verkligheten ses som ett nyanserat, flerskiktigt fenomen vars komplexitet bäst går att förstå genom en tolkningsprocess. Interpretivism har en skeptisk inställning till möjligheten att uppnå objektivitet eftersom forskarens egna erfarenheter och förförståelse påverkar forskarens tänkande (Denscombe, 2018). I denna studie är syftet att förstå hur företag över tid identifierar och prioriterar väsentliga hållbarhetsfrågor samt att förklara hur väsentlighetsanalysen betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras i hållbarhetsrapporter. En hållbarhetsrapport är en textmassa och för att förstå hur företagen identifierar och prioriterar väsentliga hållbarhetsfrågor har studien tagit en interpretationistisk kunskapssyn för att kunna tolka textens innebörd. Företagen som producerar en hållbarhetsrapport befinner sig i en komplex verklighet där många olika faktorer avgör vad som publiceras. I denna studie kan förståelsen för hur företagen över tid identifierar och prioriterar väsentliga områden bäst förklaras interpretationistiskt eftersom en hållbarhetsrapport tillkommer på grund av de val ett företag gör och inte tillkommer på grund av en absolut objektiv verklighet där en hållbarhetsrapport endast kan utformas på ett enda sätt.

4.2 Analysstrategi

Det finns tre olika analysstrategier närmare bestämt deduktiva, induktiva och abduktiva. I den deduktiva analysstrategin har teorier en central roll. Forskaren börjar med att utveckla en teori och eventuellt några hypoteser för att sedan pröva teorin och

hypoteserna genom empirisk insamling (Bell, Bryman, & Harley, 2019). Deduktiva analysstrategier är teoriprovande (Lind, 2014). I den induktiva analysstrategin har empiri en central roll. Forskaren börjar med att samla in empiriskt material och därefter utveckla teoretiska begrepp och modeller. Induktiva analysstrategier är teorigenererande (Lind, 2014).

I den abduktiva analysstrategin växlar forskaren mellan teori och empiri (Vourvachis & Woodward, 2015). Abduktion är ett mellanting mellan deduktion och induktion. Ofta finns en relativt tydlig teoretisk utgångspunkt men det formas inga hypoteser eller modeller. En abduktiv analysstrategi är teoriutvecklande (Lind, 2014). Abduktion startar ofta i huvudbry eller en överraskning. Abduktion söker efter att identifiera förutsättningar som skulle ställa huvudbry. Arbetsgången innebär att gå fram och tillbaka mellan den sociala världen, empirin, teori, och litteraturen (Bell m.fl., 2019). I abduktiva analysstrategier kan forskaren diskutera teoriers förmåga att förklara mönster i undersökningens empiriska underlag utan att försöka bevisa eller förkasta hypoteser. Abduktiva undersökningar kännetecknas som teoriutvecklande (Lind, 2014). I denna studie gav genomgången av tidigare forskningsstudier huvudbry då det visade sig att tre problem, med subjektivitet, obalans mellan väsentliga områden och intressekonflikter mellan intressenter, framkom vid företags identifiering och prioritering av ämnen vid användning av väsentlighetsanalyser. Denna studie startade med ett huvudbry som utgångspunkt som formade studien och framförallt forskningsfrågorna. Tidigare forskning användes som utgångspunkt för att förstå och förklara ny empiri och se mönster i det empiriska materialet. På så vis använder denna studie en abduktiv analysstrategi.

4.3 Forskningsstrategi

Kvantitativ forskning respektive kvalitativ forskning är två forskningsstrategier inom samhällsvetenskaplig forskning. Kvantitativa och kvalitativa undersökningar står för olika forskningsstrategier och skiljer sig tydligt åt när det gäller vilken roll teori spelar. Det går att kombinera de två forskningsstrategierna (Bryman, 2016).

Kvantitativ forskning är en forskningsstrategi som betonar kvantifiering när det gäller insamling och analys av data. Kvantitativ forskning använder siffror som analysenhet. Den kvantitativa forskningen har ett deduktivt synsätt och tyngdpunkten ligger på prövning av teorier. Den kvalitativa forskningen är en forskningsstrategi som lägger vikt vid ord under insamlingen och analysen av data. Kvalitativ forskning förknippas med djupgående studier och detaljerade beskrivningar. Den betonar i huvudsak ett induktivt synsätt och tyngdpunkten ligger på generering av teorier (Bryman, 2018; Denscombe, 2018). En kvalitativ studie förknippas med småskaliga studier, ett helhetsperspektiv, att analysen sker under datainsamlingen samt att forskaren är inblandad (Denscombe, 2018). Denna studie har både kvantitativa och kvalitativa inslag. Längre fram i texten förklaras de olika kvalitativa och kvantitativa inslagen mer utförligt.

4.4 Forskningsdesign

I denna studie har publika dokument studerats i form av hållbarhetsrapporter från två utvalda företag. Dokumenten har funnits på företagens websidor och studerats i elektronisk form. Vilka företagen är presenteras senare i texten. Totalt har 18 hållbarhetsrapporter analyserats under tidsperioden år 2011 till 2019. För att uppnå syftet att förstå hur företagen identifierar och prioriterar väsentliga områden över tid och förklara hur väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras i hållbarhetsrapporter har innehållsanalys valts som verktyg för att analysera det empiriska materialet.

Det finns både kvalitativa och kvantitativa innehållsanalyser (Vourvachis & Woodward, 2015). Kvantitativ innehållsanalys innebär analys av dokument och texter och där forskaren på ett systematiskt sätt kvantifierar innehållet utifrån kategorier (Bryman, 2018). Innehållsanalys är en väl använd metod i samhällsvetenskaplig forskning. En fördel är att det går att räkna ord samt att tillvägagångssättet går att upprepa av andra forskare (Denscombe, 2018; Steenkamp, 2018). I en kvalitativ innehållsanalys letar forskaren efter teman i texten och sedan lyfts delar ur texten ut och bildar olika teman (Bell m.fl., 2019). Innehållsanalysen kan avslöja dolda sidor och underliggande teman

som kommuniceras genom den skrivna texten (Bell m.fl., 2019; Denscombe, 2018). Vid en innehållsanalys kodas ofta texten i termer av vissa teman och ämnesområden. Kodning utgör ett viktigt steg vid en innehållsanalys. Det finns två huvudsakliga delar av kodningen som ingår vid en innehållsanalys: utformningen av själva kodningsschemat och kodningsmanualen. I kodningsschemat skall informationen som rör ett visst fall föras in. I kodningsmanualen står instruktioner för hur kodningen ska utföras och de dimensioner som ska finnas med. Olika kategorier ingår i dimensionerna och instruktioner för vad som är viktigt att tänka på i varje kategori (Bryman, 2018). I denna studie tillämpas kvantitativ innehållsanalys, med kvalitativa inslag.

Studien har som tidigare nämnts både kvalitativa och kvantitativa inslag, inspirerad av en tidigare forskningsstudie (Beske m fl., 2020). De kvalitativa inslagen består av att hållbarhetsrapporterna kvalitativt scannades av för att hitta information om intressenter och väsentliga områden. I den kvantitativa innehållsanalysen gjordes några kvalitativa tolkningar, där ords betydelse tolkades, vilket förklaras mer ingående i avsnittet 4.6 kodningsmanual.

4.5 Urval av företag

De utvalda företagen är det svenska statligt ägda energiföretaget Vattenfall och det svenska telekommunikationsföretaget Ericsson. Kriteriet vid val av företag var att Ericsson, år 2019 och Vattenfall, år 2018 fick pris av FAR för bästa redovisning av hållbarhet. Att studera de mest framgångsrika inom ett område, i detta fall hållbarhetsredovisning, kan ge vägledning till andra företag och leda till en generell förbättring vad gäller hållbarhetsredovisning (Steenkamp, 2018). Denna studie skulle förutom ett teoretiskt bidrag även kunna ge ett praktiskt bidrag då det visar hur dessa företag hanterat väsentlighetsanalysen och problemet med obalans mellan väsentliga områden. Att följa ett företag som lyckats bra med sin hållbarhetsredovisning över tid skulle kunna visa vilka steg företaget tagit och då ge vägledning åt andra företag vilka steg de skulle kunna ta. I denna studie är urvalet av företag ett explorativt urval. Explorativt urval används ofta i småskaliga forskningsprojekt och förknippas ofta med

kvalitativa data (Denscombe, 2018). Urvalet gjordes för att kunna ta reda på viss information och för att studera intressanta exempel, i detta fall två företag som fått pris av FAR för dess hållbarhetsredovisning. FAR har utgått från nio bedömningsgrunder för priset bästa redovisning av hållbarhet². FAR har inte angett att de använt GRI:s kriterier för bedömningen av hållbarhetsrapporterna (FAR, 2020). Fokus för denna uppsats, närmare bestämt väsentlighet och balans, finns i den andra och den femte bedömningsgrunden. Denna studie studerar dock företagen över tid och inte vid ett specifikt år som FAR gjort.

Det första steget i studiens tillvägagångssätt innebar att välja vilka företag vars hållbarhetsrapporter som skulle analyseras i studien och för vilka år. För att uppnå syftet med studien utarbetades två olika förslag på företag att studera. Det ena förslaget var att studera fyra företags hållbarhetsrapporter, två inom samma bransch där det ena företaget använde sig av väsentlighetsanalys och det andra inte. De fyra företagen var Vattenfall som har väsentlighetsanalys och E.ON som är en konkurrent utan väsentlighetsanalys respektive Ericsson som har väsentlighetsanalys och konkurrenten Huawei utan väsentlighetsanalys skulle jämföras (se bilaga 2) Dessa företag skulle jämföras med varandra år 2018 och 2019. Det andra förslaget innebar att studera enbart Vattenfall och Ericsson men över en längre tidsperiod (se tabell 4.5). Studien skulle då börja 2011 två år innan G4 väsentlighetsanalys infördes, och studerar varje år eller fram till 2019 för att se vilka steg företagen tagit. Anledningen till att välja G4 som referenspunkt är att i den versionen kommer väsentlighetsanalysen in som en central del. Största förändringen mot tidigare versioner är att företag endast skall redovisa sådant som är av väsentlighet.

Tabell 4.5 Förslag 2 urval av företag

Företag	Hållbarhetsrapport 2018/2019 med väsentlighetsanalys	Hållbarhetsrapport utan väsentlighetsanalys	2011	Pristagare FAR	Bransch
Vattenfall	Ja/Nej	Ja		Ja	Energi
Ericsson	Ja	Ja		Ja	Telecom

² Bedömningsgrunderna är: 1 styrelsens ansvar, 2 väsentlighet och involvering av intressenter, 3 mål och strategier, 4 risker och möjligheter, 5 balans, transparens och användarvänlighet, 6 tillämpning av riktlinjer och redovisningsprinciper, 7 värdeskapande, integrering och innovation, 8 värdekedjan, 9 helhetsbedömning.

Vid noggrann övervägning föll valet på det andra förslaget. Det berodde på att det inte går att utesluta att andra orsaker spelar in vid jämförelsen än de orsaker som studien är fokuserad mot. Studiens fokus är väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras som väsentliga och då är det fördelaktigt att studera ett och samma företag över tid för att minska risken för att andra orsaker påverkar. Exempel på andra orsaker är kulturella skillnader, både organisationskultur och olika länders kulturella skillnader, och storlek på företaget.

4.6. Kodningsmanual

Det andra steget i studiens tillvägagångssätt innebar att utforma en kodningsmanual för att kunna ta reda på den information som behövdes för att kunna besvara forskningsfrågorna och uppfylla studiens syfte. Kodningsmanualen består av sex steg. Eftersom hållbarhetsrapporterna studerats i elektronisk form fanns möjligheten att söka direkt i rapporterna efter specifika sökord. Den inledande kvalitativa scanningen av hållbarhetsrapporterna resulterade i att sökorden *intressenter*, *väsentlighetsanalys* och *fokusområden* kunde identifieras. I kodningsmanualens inledande steg (1) användes sökorden *intressenter* och *väsentlighetsanalys* i hållbarhetsrapporterna. Om det inte fanns någon väsentlighetsanalys användes istället sökordet *fokusområden* i hållbarhetsrapporterna. Det gjordes för att samla in de områden som företaget redovisar som väsentliga områden. I det andra steget (2) listades de områden som företaget prioriterat och identifierat som väsentliga. I det tredje steget (3) delades områden in och kodades efter GRI *Standards* kategorier; 200 Ekonomi, 300 Miljö, 400 Socialt (se bilaga 1). I detta tredje steg förekom ett kvalitativt inslag där det väsentliga områdets betydelse tolkades för att sedan placeras i en viss kategori. I GRI *Standards* finns det totalt sju ämnesspecifika standarder i kategori ekonomi, åtta ämnesspecifika standarder i kategori miljö och 19 ämnesspecifika standarder i kategori socialt. I det fjärde steget (4) räknades antalet i varje kategori. I det femte steget (5) beräknades den procentuella andelen i varje kategori och i det sjätte steget (6) beräknades typvärdet. Nedan presenteras ett exempel på användning av kodningsmanualen på Vattenfalls hållbarhetsrapport år 2012.

Steg 1 Vi sökte på *Intressenter* och ordet förekom 15 gånger i texten och första gången på sidan 20. Sedan sökte vi på *Väsentlighetsanalys* och ordet förekom tre gånger i texten och första gången på sidan 20. På dessa sidor finns information kring intressenter och väsentliga områden. Exempelvis vilka intressenterna är och vilka väsentliga områden Vattenfall redovisar år 2012. Steg 2: Sedan listades de väsentliga områden som företaget rapporterar om. Områdena var: affärsetik, antikorruption, miljö, mänskliga rättigheter, arbetsvillkor, mångfald och jämställdhet. Steg 3: Därefter kodades de väsentliga områdena efter några av de ämnesspecifika standarder som finns i GRI *Standards* - affärsetik 200, antikorruption 200, miljö 300, mänskliga rättigheter 400, arbetsvillkor 400, mångfald 400, jämställdhet 400. I vissa fall kunde det väsentliga området placeras i en viss kategori eftersom det stämde precis. I andra fall gjordes en tolkning av vilken kategori det väsentliga området skulle placeras i. Steg 4: Sedan räknades antalet rapporterade väsentliga områden i varje kategori - Ekonomi 200: antal 2. Miljö 300: antal 1. Socialt 400: antal 4. Steg 5: Slutligen beräknades procentsatsen för varje kategori – ekonomi 29 procent, miljö 14 procent och socialt 57 procent. Steg 6: Vi beräknade vilken kategori som är vanligast förekommande med hjälp av typvärde – Typvärdet år 2012 var 400 (socialt).

4.7 Etiska överväganden

Forskning ska inte framkalla någon onödig skada på människor och deltagares välbefinnande (Denscombe, 2018). En forskare ska alltid bedöma risken med sin forskning innan projektet sätter igång. I denna studie har publika dokument använts som empiri från stora aktiebolag där inga privatpersoner nämnts vid namn. Därför är risken liten att någon tar skada av denna studie.

4.8 Validitet och reliabilitet

Validitet och reliabilitet är viktigt inom forskning då det handlar om forskningens trovärdighet och pålitlighet (Bryman, 2016; Denscombe, 2018). Tillförlitlighet är en

annan benämning av pålitlighet och innebär att det verktyg forskaren använder är neutralt och konsekvent att en annan forskare skulle kunna använda verktyget på samma sätt och leda till samma resultat (Denscombe, 2018). I denna studie utformades en kodningsmanual samt ett exempel på användning av kodningsmanualen för att någon annan skulle kunna upprepa studien genom att använda kodningsmanualen.

Generaliserbarhet kan vara svårt vid studier av ett fåtal enheter (Denscombe, 2018). I denna studie har två företag studerats vilket gör det svårt att generalisera. I stället bör forskaren och läsarna fundera på i vilken grad resultaten skulle kunna gå att tillämpa på andra fall (Denscombe, 2018). Eventuellt skulle resultaten kunna gå att överföra till stora företag i Sverige. Enligt Ahrne och Svensson (2015) kan det vara bra att en forskare jämför sin studie med andra liknande studier för att kunna generalisera. Forskaren kan också jämföra sina resultat från en viss miljö med studier i andra miljöer.

5 Resultat

I följande avsnitt presenteras resultatet från innehållsanalysen av Vattenfalls och Ericssons hållbarhetsrapporter. 18 rapporter sammanlagt har analyserats under perioden år 2011 till 2019. Rapporterna skiljer sig åt både i omfång och redovisningsformat. Presentationen av resultatet redogörs företagsspecifikt med Vattenfall inledningsvis följt av Ericsson.

5.1 Vattenfall

I avsnittet presenteras först en översikt över Vattenfalls väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk. Det andra som presenteras är Vattenfalls väsentlighetsanalyser och intressentdialoger. Det tredje som presenteras är en översikt över Vattenfalls fördelning av rapporterade områden åren 2011 till 2019. Till sist presenteras väsentliga områden och fokusområden två respektive ett år i taget.

5.1.1 Översikt över Vattenfalls väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk

År 2011 offentliggjorde Vattenfall inte någon hållbarhetsrapport och därför har Vattenfalls årsredovisning analyserats. I årsredovisningen presenteras ingen väsentlighetsanalys. Vattenfall började införa väsentlighetsanalyser år 2012. Sedan har väsentlighetsanalyser gjorts med jämna mellanrum. Det gjordes väsentlighetsanalyser år 2012, 2013, 2016 och år 2018. I nuläget genomför Vattenfall en väsentlighetsanalys vartannat år. Vattenfall redovisar integrerade års- och hållbarhetsrapporter från år 2012 till 2019. Från år 2017 har Vattenfall redovisat efter GRI Standards. Tabellen 5.1.1 visar en sammanställning över Vattenfalls publicerade väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk. (X betyder att ramverket inte offentliggjordes i rapporten).

Tabell 5.1.1 Översikt över Vattenfalls väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk

År	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Väsentlighetsanalys	Nej	Ja	Ja	Nej	Nej	Ja	Nej	Ja	Nej
Integrerad hållbarhetsredovisning	Nej	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja
Ramverk GRI	X	G3	G4	G4	G4	G4	Standards	Standards	Standards

I följande avsnitt presenteras hur Vattenfall genomför väsentlighetsanalyser. Intressentdialogen beskrivs ingående i samband med väsentlighetsanalysen tre år i taget.

5.1.2 Väsentlighetsanalys år 2011–2013

I 2012 års väsentlighetsanalys intervjuar Vattenfall intressenter om vilka frågor de tycker är mest väsentliga. Eftersom Vattenfall är ett svenskt statsägt bolag läggs det i analysen primärt fokus på de svenska intressentgrupperna, (se bilaga 3) då de har extra stor betydelse för verksamheten i egenskap av intressenter och aktieägare (Vattenfall, 2013). År 2013 gjorde Vattenfall en väsentlighetsanalys och en undersökning bland intressenterna för att ta reda på om de väsentliga områden som företaget identifierat och prioriterat stämmer överens med intressenternas förväntningar och resultatet visade en god överensstämmelse. Tydligare beskrivning av överensstämmelsen uttrycks inte i rapporten (Vattenfall, 2014).

5.1.3 Väsentlighetsanalys år 2014 - 2016

År 2014 gjordes en undersökning för att ta reda på vilka områden intressenter tycker är mest väsentliga. Vattenfall skriver att de gör en undersökning och nämner inte väsentlighetsanalys men processen liknar den som görs vid en väsentlighetsanalys (Vattenfall, 2015). År 2015 gjordes ingen väsentlighetsanalys och ingen ny undersökning men Vattenfall förde en intressentdialog och hållbarhetsfokus modifieras något efter intressenternas förväntningar. Förändringen innebar att tidigare tio väsentliga områden nu har blivit åtta (Vattenfall, 2016). År 2016 uppdateras väsentlighetsanalysen och Vattenfall genomför intervjuer och enkäter med intressenter. 1200 personer från alla intressentgrupper (se bilaga 3) intervjuades med syfte att få en bild av den påverkan intressenterna anser att Vattenfall har på sin omvärld. Skillnader finns mellan svenska tyska och nederländska intressenter där svenska intressenter vill prioritera en säker arbetsplats, tyska intressenter vill prioritera klimatpåverkan och nederländska intressenter vill prioritera hållbara kundlösningar. Vattenfall beskriver inte ingående hur de hanterade intressekonflikten som uppstod mellan svenska, tyska och nederländska intressenter.

Däremot skriver Vattenfall i hållbarhetsrapporten att det är omöjligt att undvika intressekonflikter med ett brett spektrum av intressenter (Vattenfall, 2017).

5.1.4 Väsentlighetsanalys år 2017 - 2019

Året efter, 2017 gjordes ingen ny väsentlighetsanalys men Vattenfall anser att uppgifterna från år 2016 fortfarande är aktuella då kontakt och dialog med intressenter tyder på det (Vattenfall, 2018). En omfattande väsentlighetsanalys gjordes år 2018 och Vattenfall samlade in synpunkter från 2700 intressenter, den största hittills. Det genomfördes intervjuer, paneldebatter och undersökningar (Vattenfall, 2019). Citatet nedan visar att Vattenfall strävar efter balans vid prioriteringen av väsentliga områden.

Olika intressenter och intressentgrupper har dock olika prioriteringar och vi måste sträva efter att uppnå balans mellan i vissa fall motstridiga prioriteringar (Vattenfall, 2019, s. 154).

År 2019 genomfördes ingen ny väsentlighetsanalys utan Vattenfall anser att de väsentliga områden som prioriterades år 2018 fortfarande är aktuella. Nästa väsentlighetsanalys planeras att genomföras år 2020 (Vattenfall, 2020). I följande avsnitt presenteras en översikt över Vattenfalls fördelning av rapporterade hållbarhetsområden i väsentlighetsanalysen respektive utan analys år 2011 till 2019.

5.1.5 Översikt över Vattenfalls fördelning av rapporterade områden år 2011 – 2019

I tabellen 5.1.5 presenteras Vattenfalls fördelning av områden efter kategorierna ekonomi 200, miljö 300 och socialt 400 efter GRI:s tre kategorier. Talen ett till tio innebär antalet rapporterade områden i varje kategori. Balansen mellan områden i hållbarhetsrapporterna synliggörs genom en procentsats i tabellen. I denna uppsats innebär begreppet balans att det råder jämnvikt mellan områden från kategorierna ekonomi, socialt och miljö. Fördelningen mellan områdena är, utifrån denna definition optimal när varje område utgör en tredjedel av totalt rapporterade områden. I tabellen visas typvärde för respektive år. Typvärdet bidrar med att visa den vanligaste förekommande kategorin av ekonomi,

miljö och socialt, vilket procentsatsen också gör men att visa vilken kategori som är typvärde gör framställningen än tydligare.

Tabell 5.1.5 Översikt över Vattenfalls fördelning av områden år 2011 – 2019

Vattenfall	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Ekonomi 200	2	2	2	2	2	5	5	10	10
Miljö 300	1	1	4	4	4	7	7	9	9
Socialt 400	0	4	4	4	2	5	5	7	7
Typvärde	200	400	300	300	300	300	300	200	200
			400	400					
Balans									
Ekonomi	67%	29%	20%	20%	25%	29,5%	29,5%	38%	38%
Miljö	33%	14%	40%	40%	50%	41%	41%	35%	35%
Socialt	0%	57%	40%	40%	25%	29,5%	29,5%	27%	27%

Det framgår av tabell 5.1.5 hur Vattenfall har prioriterat hållbarhetsområden över tid. Balansen mellan områden i Vattenfalls hållbarhetsredovisning är år 2011 ojämn med noll procent i kategori socialt samt 33 procent i kategori miljö och 67 procent i kategori ekonomi. Året därpå 2012 sker en förändring och fördelningen blir mer jämn. Vattenfall börjar även redovisa fyra sociala områden. Det finns därmed en ökad balans mellan de väsentliga områden som rapporteras år 2012 jämfört med 2011. Det är en jämn fördelning mellan kategorierna år 2014 med 40 procent i kategorierna miljö och socialt samt 20 procent i kategorin ekonomi. Från år 2013 och framåt till år 2019 är fördelningen jämn med relativt små variationer. Kategorin ekonomi varierar mellan 20 och 38 procent. Kategorin miljö varierar mellan 40 procent och 35 procent. Kategorin socialt varierar mellan 40 procent och 27 procent. Typvärdet varierar också och alla kategorier är typvärde vid flera tillfällen under perioden år 2011 till år 2019. Det mest förekommande typvärdet är miljö fem gånger. I avsnittet 5.1.5 visades en översikt över fördelningen av rapporterade områden. I nästa avsnitt 5.1.6 presenteras vilka områden som är viktiga mer i detalj.

I avsnittet presenteras resultatet från innehållsanalysen två respektive ett år i taget dels i en tabell dels i löpande text i kategorierna väsentliga områden och fokusområden. I tabellen visas uppdelningen i kategorierna ekonomi, miljö och socialt. Indelningen i väsentliga områden och fokusområden innebär att väsentliga områden är kopplade till de

år som det genomfördes väsentlighetsanalyser och fokusområde är kopplat till det år som det inte genomfördes någon väsentlighetsanalys. Indelningen gjordes för att se skillnad mellan de åren med väsentlighetsanalys respektive utan väsentlighetsanalys.

5.1.6 Väsentliga områden och fokusområden år 2011 - 2012

Tabellen visar väsentliga områden och fokusområden uppdelade på de tre kategorierna ekonomi, miljö och socialt. I texten nedan presenteras tabellen närmare.

Tabell 5.1.6 Översikt över Vattenfalls områden år 2011 – 2012

År	Fokusområden	Kategori	År	Väsentliga områden	Kategori
2011	Försörjningstrygghet	200	2012	Affärsetik	200
	Konkurrenskraft	200		Antikorruption	200
	Klimat och miljö	300		Miljö	300
				Mänskliga rättigheter	400
				Arbetsvillkor	400
				Mångfald	400
				Jämställdhet	400

De fokusområden som Vattenfall rapporterar om år 2011 är två inom kategorin ekonomi (försörjningstrygghet, konkurrenskraft), och ett inom kategorin miljö (klimat och miljö) (se tabell 5.1.6). Inom kategorin socialt rapporteras inga områden. År 2012 gör Vattenfall sin första väsentlighetsanalys. I denna rapporteras två områden inom kategorin ekonomi (affärsetik, antikorruption), ett inom kategorin miljö (miljö) och fyra inom kategorin socialt (mänskliga rättigheter, arbetsvillkor, mångfald och jämställdhet). Från att året innan inte rapportera något inom socialt rapporterar Vattenfall fyra områden i socialt år 2012. Socialt är den kategori som fått högst procentandel år 2012. Trots att Vattenfall i sin rapport från år 2012 framför att miljö är det område där det finns flest synpunkter kring Vattenfalls hållbarhetsarbete. Det är också miljö där Vattenfalls verksamhet har störst påverkan (Vattenfall, 2013).

5.1.7 Väsentliga områden och fokusområden år 2013 - 2014

Tabellen visar väsentliga områden och fokusområden uppdelade på de tre kategorierna ekonomi, miljö och socialt. I texten nedan presenteras tabellen närmare.

Tabell 5.1.7 Översikt över Vattenfalls områden år 2013 – 2014

År	Väsentliga områden	kategori	År	Fokusområden	Kategori
2013	Värna bolagets integritet	200	2014	Värna företagets integritet	200
	Förbättra resurseffektiviteten	200		Ökad resurseffektivitet	200
	Lösningar som möjliggör hållbar energianvändning	300		Ställa om produktionsportföljen till lägre CO2 utsläpp och mer förnybart	300
	Ställa om produktionsportföljen till lägre CO2-utsläpp och mer förnybart	300		Kundlösningar som möjliggör en hållbar energianvändning	300
	Öka fokus på andra utsläpp	300		Skydda natur och arter och värna om den biologiska mångfalden	300
	Skydda natur och arter och värna om den biologiska mångfalden	300		Öka fokus på andra utsläpp	300
	Ta ansvar för vattenfalls påverkan på lokala samhällen	400		Våra medarbetare	400
	Säkra hållbarhet i leverantörskedja	400		Ta ansvar för vattenfalls påverkan på lokala samhällen	400
	Fokus på vattenfalls medarbetare	400		Säkra hållbarhet i leverantörskedja	400
	Säkerställa en sund och säker arbetsplats	400		Säkerställa en sund och säker arbetsplats	400

Av alla väsentliga områden år 2013 ansåg intressenterna att ställa om produktionsportföljen baserad på förnybar energi, minska CO2- utsläppen, erbjuda hållbara lösningar till kunderna samt arbeta med resurseffektivitet var de mest väsentliga områdena (Vattenfall, 2014). Alla dessa områden faller inom kategorin miljö. Vattenfall redovisar inga väsentlighetsanalyser år 2014. Tio fokusområden redovisas år 2014 och två områden (säkra hållbarhet i leverantörskedja och säkerställa en sund och säker arbetsplats) återkommer inte som fokusområde året därpå.

5.1.8 Väsentliga områden och fokusområden år 2015 - 2016

Tabellen visar väsentliga områden och fokusområden uppdelade på de tre kategorierna ekonomi, miljö och socialt. I texten nedan presenteras tabellen närmare.

Tabell 5.1.8 Översikt över Vattenfalls områden år 2015 – 2016

År	Fokusområden	Kategori	År	Väsentliga områden	Kategori
2015	Ansvarsfulla inköp	200	2016	Investera i innovation	200
	Ökad resurseffektivitet	200		Verka för ansvarsfulla inköp	200
	Kundlösningar som möjliggör en hållbar energianvändning	300		Säkerställa energiförsörjning till överkomligt pris	200
	Mer förnybart	300		Vara mer öppna och transparenta och samarbeta mer	200
	Lägre utsläpp	300		Verka för ansvarsfulla avyttringar och investeringar	200
	Ta ansvar för inverkan på naturen	300		Minska utsläppen till luft, vatten och på land	300
	Ta ansvar för inverkan på lokala samhällen	400		Öka förnybar energi	300
	Fokus på medarbetarna	400		Värna om natur och arter, inklusive biologisk mångfald och vatten	300
				Minska klimatpåverkan	300
				Minska fossila bränslen	300
				Hantera kärnavfall	300
				Investera i hållbara kundlösningar	300
				Öka engagemang i lokalsamhällen	400
				Säkerställa god arbetsmiljö och välbefinnande	400
				Öka medarbetarens engagemang	400
				Öka kompetensutveckling	400
				Respektera mänskliga rättigheter	400

Vattenfall redovisar ingen väsentlighetsanalys år 2015. Åtta fokusområden redovisas år 2015 (ansvarsfulla inköp, ökad resurseffektivitet, kundlösningar som möjliggör en hållbar energianvändning, mer förnybart, lägre utsläpp, ta ansvar för inverkan på naturen och för lokala samhällen och fokus på medarbetarna). År 2016 redovisas en väsentlighetsanalys. 17 väsentliga områden redovisas i denna analys detta år. Fem inom kategori ekonomi, sju inom miljö och fem inom kategori socialt.

5.1.9 Väsentliga områden och fokusområden år 2017

Tabell 5.1.9 Översikt över Vattenfalls områden år 2017

År	Fokusområden	Kategori
2017	Investera i innovation	200
	Verka för ansvarsfulla inköp	200
	Säkerställa energiförsörjning	200
	Vara mer öppna och transparenta och samarbeta mer	200
	Verka för ansvarsfulla avyttringar och investeringar	200
	Minska utsläppen till luft, vatten och på land	300
	Öka förnybar energi	300
	Värna om natur och arter, inklusive biologisk mångfald och vatten	300
	Minska klimatpåverkan	300
	Minska fossila bränslen	300
	Hantera kärnavfall	300
	Investera i hållbara kundlösningar	300
	Öka engagemang i lokalsamhällen	400
	Säkerställa god arbetsmiljö och välbefinnande	400
	Öka medarbetarens engagemang	400
	Öka kompetensutveckling	400
	Respektera mänskliga rättigheter	400

Ingen väsentlighetsanalys gjordes år 2017. Vattenfall anser att uppgifterna från år 2016 fortfarande är aktuella då kontakt och dialog med intressenter tyder på det (Vattenfall, 2018).

5.1.10 Väsentliga områden och fokusområden år 2018 - 2019

Tabell 5.1.10 Översikt över Vattenfalls områden år 2018 - 2019

År	Väsentliga/ Fokusområden	Kategori	Väsentliga/ Fokusområden	Kategori
2018-2019	Transparent skatteplanering	200	Minimera utsläpp till luft, vatten och land	300
	Tillhandahålla en prisvärd och stabil infrastruktur	200	Säker förvaring av kärnavfall	300
	Erbjuda prisvärd energi	200	Utveckla hållbara energitjänster och lösningar	300
	Ansvarsfull upphandling och inköp av bränslen	200	Ta fram decentraliserade lösningar	300
	Hållbarhet inom omstrukturering, investeringar	200	Tillhandahålla smart och flexibel nätinfrastruktur för framtidens behov	300
	Effektiv avfallshantering	200	Ta fram lösning på området e-mobility	300
	Säkerställa effektivitet i den egna verksamheten, inklusive energi, bränsle och vatten	200	Säkerställa anständiga arbetsvillkor inklusive skäliga löner och arbetsvillkor	400
	Öppenhet och transparens	200	Säkerställa en säker och god arbetsmiljö och välbefinnande	400
	Rättvisa och etiska affärsmetoder inklusive att motverka korruption och mutor	200	Utveckla och behålla kompetens	400
	Säkerställa en hållbar livscykel för verksamheten	200	Medarbetarengagemang	400
	Minska koldioxid och fossilberoendet	300	Främja mångfald och jämställdhet	400
	Öka andelen förnybar energi	300	Vara aktiva inom lokalsamhällen	400
	Skydda natur och biologisk mångfald	300	Stödja goda initiativ inklusive lokal sponsring	400

År 2018 gjordes en väsentlighetsanalys och år 2019 gjordes ingen ny analys utan Vattenfall anser att de väsentliga områden som prioriterades år 2018 fortfarande är aktuella (Vattenfall, 2020). Väsentlighetsmatrisen år 2018 innehåller totalt 26 väsentliga områden varav åtta hamnar i området med störst väsentlighet enligt hållbarhetsrapporten (Vattenfall, 2019). De åtta mest väsentliga områdena är kopplade till miljö och ekonomisk hållbarhet. Exempel på områden är minska koldioxid och fossilberoendet och erbjuda prisvärd energi. Vid en sammanställning år 2018 av samtliga väsentliga områden är en övervägande del av de rapporterade områden inom kategorin ekonomi med 38 procent, miljö 35 procent och socialt 27 procent (se tabell 5.1.5). Det ska dock upprepas att av de åtta mest väsentliga områdena var en övervägande del (fem) inom kategorin miljö. Vilket tyder på att miljö är ett högt prioriterat väsentligt områden för Vattenfall även om flest visar att ekonomi är högst prioriterat år 2018 och 2019.

5.2 Ericsson

I avsnittet presenteras först en översikt över Ericssons väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk. Det andra som presenteras är Ericssons väsentlighetsanalyser och intressentdialoger. Det tredje som presenteras är en översikt över Ericssons fördelning av rapporterade områden åren 2011 till 2019. Till sist presenteras väsentliga områden och fokusområden två respektive ett år i taget.

5.2.1 Översikt över Ericssons väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk

Ericsson börjar med att införa väsentlighetsanalyser år 2012 under studiens tidsperiod och redovisar sedan väsentlighetanalyser årligen fram till år 2019. När Ericsson genomför en väsentlighetsanalys presenteras de mest prioriterade väsentliga områdena i en matris. I matrisen redovisas vilka väsentliga områden som företaget arbetar mest aktivt med och för en dialog kring. Företaget redovisar fristående hållbarhetsrapporter samtliga undersökta år. Från år 2017 har Ericsson redovisat efter GRI *Standards*. Tabellen 5.2.1 visar en sammanställning över Ericssons publicerade väsentlighetsanalyser,

redovisningsformat samt ramverk företaget redovisar efter. (X betyder att ramverket inte offentliggjordes i rapporten).

Tabell 5.2.1 Översikt över Ericssons väsentlighetsanalyser, redovisningsformat samt ramverk

År	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Väsentlighetsanalys	Nej	Nej	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja
Integrerad hållbarhetsredovisning	Nej	Nej	Nej	Nej	Nej	Nej	Nej	Nej	Nej
Ramverk GRI	G3	X	G3	G3	G4	G4	Standards	Standards	Standards

I följande avsnitt presenteras hur Ericsson genomför väsentlighetsanalyser. Intressentdialogen beskrivs ingående i samband med väsentlighetsanalysen tre år i taget.

5.2.2 Väsentlighetsanalys år 2011 - 2013

Det inledande året 2011 redovisar Ericsson ingen väsentlighetsanalys i den fristående hållbarhetsredovisningen. Däremot redovisar företaget istället ett avsnitt om intressenters identifierade fokusområden. Samtliga grupper av intressenter (se bilaga 4) redovisas och företagets aktiviteter för att tillmötesgå dem, nyckelområden som identifieras hos respektive intressentgrupp, samt hur företagen tar itu med frågorna (Ericsson, 2012) En medarbetareundersökning genomfördes år 2011, då mer än 1300 anställda rankade fem hållbarhetsområden som de ansåg Ericsson bör prioritera (Ericsson, 2012). År 2012 har Ericssons årsredovisning analyserats. Anledningen till att den analyserats är att företagets hållbarhetsredovisning inte har kunnat gå att få tillgång till detta år. I samband med väsentlighetsbedömningen i 2013 års rapport skriver Ericsson att de rankar intressenter beroende på deras betydelse för verksamheten. Företaget identifierar aktieägare, investerare, kunder och anställda, civilsamhället, regeringar och media som huvudgrupper (se bilaga 4). Företaget skriver att de använder sociala medier för att utvidga konversationen till större grupp av intressenter (Ericsson, 2014).

5.2.3 Väsentlighetsanalys år 2014 - 2016

I 2014 - 2016 års hållbarhetsrapporter redovisar Ericsson väsentlighetsanalyser och matriser. I 2014 års hållbarhetsredovisning identifierar Ericsson en bred grupp av intressenter i samband i väsentlighetsprocessen (se bilaga 4). I 2015 års rapport definierar Ericsson tre nyckelintressenter i processen med väsentlighetsanalys. Nyckelintressenterna är medarbetare, kunder och investerare. En undersökning genomfördes med nyckelintressenterna detta år för feedback. Den bidrog med värdefull information till företaget om vad intressenterna anser är viktiga områden (Ericsson, 2016). En medarbetareundersökning genomfördes år 2016, då de anställda fick bedöma hållbarhetsområden utifrån väsentlighet och resultatet bidrog till Ericssons väsentlighetsbedömning (Ericsson, 2017).

5.2.4 Väsentlighetsanalys år 2017 - 2019

I 2017 - 2019 års rapporter gör företaget än en gång väsentlighetsanalyser och matriser. Medarbetarundersökningar genomfördes år 2017, 2018 och 2019. De anställda fick bedöma hållbarhetsområden utifrån väsentlighet och resultatet bidrog till Ericssons väsentlighetsbedömning. Citatet nedan visar exempel på hur Ericsson genomför en väsentlighetsanalys.

Ericsson genomförde sin årliga medarbetarundersökning 2019 inom hållbarhet och ansvarsfullt företagande, vilken besvarades av över 11 000 medarbetare som rangordnade olika hållbarhetsfrågor efter hur viktiga de ansågs vara. Resultatet har integrerats i väsentlighetsanalysen och följande tre områdena bedömdes som viktigast: respekt för mänskliga rättigheter, antikorrupcion, samt hälsa och säkerhet på arbetsplatsen (Ericsson, 2020, s. 178).

I följande avsnitt presenteras en översikt över Ericssons fördelning av rapporterade hållbarhetsområden i väsentlighetsanalysen respektive utan analys år 2011 till 2019.

5.2.5 Översikt över Ericssons fördelning av rapporterade områden år 2011 - 2019

I tabellen 5.2.5 presenteras Ericssons fördelning av områden efter kategorierna ekonomi 200, miljö 300 och socialt 400 efter GRI:s tre kategorier. Talen motsvarar antalet rapporterade områden i varje kategori. Balansen mellan områden i hållbarhetsrapporterna synliggörs genom en procentsats i tabellen. I denna uppsats innebär begreppet balans att det råder jämvikt mellan områden från kategorierna ekonomi, socialt och miljö. Fördelningen mellan områdena är, utifrån denna definition optimal när varje område utgör en tredjedel av totalt rapporterade områden. I tabellen visas typvärde för respektive år. Typvärdet bidrar med att visa den vanligaste förekommande kategorin av ekonomi, miljö och socialt, vilket procentsatsen också gör men att visa vilken kategori som är typvärde gör framställningen än tydligare.

Tabell 5.2.5 Översikt över Ericssons fördelning av områden år 2011 – 2019

Ericsson	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Ekonomi 200	1	2	6	6	6	3	3	3	3
Miljö 300	6	5	5	8	5	5	5	4	4
Socialt 400	7	2	7	9	7	7	7	5	5
Typvärde	400	300	400	400	400	400	400	400	400
Balans									
Ekonomi	7%	22%	33%	26%	33%	20%	20%	25%	25%
Miljö	43%	56%	28%	35%	28%	33%	33%	33%	33%
Socialt	50%	22%	39%	39%	39%	47%	47%	42%	42%

Det framgår i tabell 5.2.5 ovan hur Ericsson har prioriterat väsentliga hållbarhetsområden över tid. Fördelningen mellan områden i Ericssons hållbarhetsredovisning är år 2011 ojämn med sju procent i kategori ekonomi samt 43 procent i kategori miljö och 50 procent i kategori socialt. Den ojämna fördelningen mellan områden återkommer år 2012 med en övervägande del rapporterade områden inom kategorin miljö. Kategorin ekonomi ökar år 2013 i jämförelse med 2011. Medan kategorin miljö istället minskar år 2013 i jämförelse med 2011.

Från år 2013 och framåt till år 2019 är fördelningen jämn med små variationer. Kategorin socialt får ett övertag bland områden. Kategorin socialt varierar mellan 39 och 42 procent år 2013 till 2019. Skillnaden mellan den högst prioriterade kategorin och den lägst

prioriterade kategorin är år 2014 sådan att lägst prioritet fick ekonomi med 26 procent och högst prioritet fick socialt med 39 procent. År 2015 fick miljö lägst prioritet med 28 procent och socialt högst prioritet med 39 procent. År 2016 fick ekonomi lägst prioritet med 20 procent och högst prioritet socialt med 47 procent. Det mest förekommande typvärdet är socialt åtta gånger. I avsnittet 5.2.5 visades en översikt över fördelningen av rapporterade områden. I nästa avsnitt 5.2.6 presenteras vilka områden som är viktiga mer i detalj.

I avsnittet presenteras resultatet från innehållsanalysen två respektive ett år i taget dels i en tabell dels i löpande text i kategorierna väsentliga områden och fokusområden. I tabellen visas uppdelningen i kategorierna ekonomi, miljö och socialt. Indelningen i väsentliga områden och fokusområden innebär att väsentliga områden är kopplade till de år som det genomfördes väsentlighetsanalyser och fokusområde är kopplat till det år som det inte genomfördes någon väsentlighetsanalys. Indelningen gjordes för att se skillnad mellan de åren med väsentlighetsanalys respektive utan väsentlighetsanalys.

5.2.6 Väsentliga områden och fokusområden år 2011 - 2012

Tabellen visar väsentliga områden och fokusområden uppdelade på de tre kategorierna ekonomi, miljö och socialt. I texten nedan presenteras tabellen närmare.

Tabell 5.2.6 Översikt över Ericssons områden år 2011 – 2012

År	Fokusområden	Kategori	År	Fokusområden	Kategori
2011	Brevband för digital inkludering	200	2012	Åtgärder mot korruption	200
	Hållbara städer	300		Ansvarsfulla affärer	200
	Utfasning av farliga ämnen	300		Hållbara städer	300
	Ökat fokus på förnybar energi	300		Energieffektivisering och materialhantering för produkter	300
	Energiförbrukning	300		Anläggningar och produkttransporter	300
	Minska koldioxidavtryck	300		Affärsresor	300
	Materialhantering och kemikaliehantering	300		Minska koldioxidavtryck	300
	Kommunikation för alla	400		Mänskliga rättigheter	400
	Etiska risker i leveranskedjan	400		Arbetsstagarens rättigheter	400
	Arbetshälsa och säkerhet	400			
	Att ta hand om samhället	400			
	Utveckling av kundtjänster	400			
	Verksamhet i känsliga länder	400			
	Mänskliga rättigheter	400			

Det redovisas ingen väsentlighetsanalys år 2011. Däremot 14 fokusområden som har skiftande prioritet beroende på intressentgrupp. En grupp av intressenter, nämligen kunder prioriterar områdena utfasning av farliga ämnen samt etiska risker i leveranskedjan. I årsredovisningen år 2012 redovisas ingen väsentlighetsanalys, däremot redovisas Ericssons fokusområde. Nio fokusområden redovisas år 2012 med en övervägande del inom kategorin miljö. Antikorruption är ett fokusområde som återkommer fram till år 2019.

5.2.7 Väsentliga områden och fokusområden år 2013 – 2014

Tabellen visar väsentliga områden och fokusområden uppdelade på de tre kategorierna ekonomi, miljö och socialt. I texten nedan presenteras tabellen närmare.

Tabell 5.2.7 Översikt över Ericssons områden år 2013 - 2014

År	Väsentliga områden	kategori	År	Väsentliga områden	Kategori
2013	Antikorruption	200	2014	Antikorruption	200
	Ansvarsfulla inköp	200		Ansvarsfulla inköp	200
	Ansvarsfull skatt	200		Digital inkludering	200
	Digital inkludering	200		Rätt till integritet	200
	Rätt till integritet	200		IKT-bidrag till ekonomi med låg koldioxidutsläpp	200
	Transparens	200		IKT:s socioekonomiska effekter	200
	Energiförbrukning	300		Klimatförändringar	300
	Ericssons Koldioxidavtryck	300		Koldioxidavtryck	300
	Klimatförändringar	300		Produktens energiprestanda	300
	Produktens energiprestanda	300		Energiförbrukning	300
	Smarta städer	300		Hantering av avfall	300
	Mänskliga rättigheter	400		Smarta städer	300
	Tillgång till kommunikation	400		Spårning av mineraler	300
	CR riskbedömning	400		Radiovägor och folkhälsa	300
	Arbetshälsa och säkerhet	400		Respektera mänskliga rättigheter	400
	Cybersäkerhet	400		Oavsiktlig användning av informationsteknologi	400
	Medarbetares engagemang	400		Mångfald och integration	400
	Informationssäkerhet	400		Arbetshälsa och säkerhet	400
				Informationssäkerhet	400
				Yttrandefrihet	400
				Katastrofsvar	400
				Tillgång till kommunikation	400
				Medarbetarnas engagemang	400

Fler antal väsentliga områden redovisas som väsentliga områden år 2013 än tidigare år. Exempel på områden är antikorruption och mänskliga rättigheter. Rätt till integritet börjar detta år vara ett väsentligt område för att sedan återkomma förutom år 2018 till 2019. Ett nytt väsentligt område som inte redovisats tidigare är ansvarsfull skatt som hamnar inom kategorin ekonomi. Väsentliga områden är 23 till antalet år 2014. Sociala kategorin får

ett övertag i antalet väsentliga områden. Följt av miljö och ekonomi. Radiovågor och folkhälsa är ett nytt väsentligt område detta år som återkommer först år 2019. Exempel på andra väsentliga områden är klimatförändringar och Ericssons koldioxidavtryck.

5.2.8 Väsentliga områden och fokusområden år 2015 - 2016

Tabellen visar väsentliga områden och fokusområden uppdelade på de tre kategorierna ekonomi, miljö och socialt. I texten nedan presenteras tabellen närmare.

Tabell 5.2.8 Översikt över Ericssons områden år 2015 - 2016

År	Väsentliga områden	Kategori	År	Väsentliga områden	Kategori
2015	Antikorruption	200	2016	Antikorruption	200
	Ansvarsfulla inlöp	200		Ansvarsfulla inköp	200
	Rätt till integritet	200		Rätt till integritet	200
	Ansvarsfull skatt	200		Energisnål produktion	300
	IKT:s socioekonomiska effekter	200		Koldioxidavtryck	300
	IKT-bidrag till ekonomi med låg koldioxidutsläpp	200		Livscykeeffekter av produkter och tjänster	300
	Energisnål produktion	300		Hållbara städer	300
	Spårning av mineraler	300		Bidra med låga koldioxidutsläpp	300
	Koldioxidavtryck	300		Anställdas hälsa och säkerhet	400
	Energiförbrukning	300		Tillgång til kommunikation	400
	Smarta hållbara städer	300		Mångfald och integration	400
	Anställdas hälsa och säkerhet	400		Yttrandefrihet	400
	Yttrandefrihet	400		Partnerskap för socioekonomisk utveckling	400
	Mångfald och integration	400		Humanitärt svar	400
	Medarbetarnas engagemang	400		Arbetsfrågor	400
	Tillgång til kommunikation	400			
	Arbetsfrågor	400			
	Katastrofsvar	400			

Rätten till integritet är exempel på ett väsentligt område år 2015. Ansvarsfulla inköp och antikorrupktion är exempel på väsentliga områden år 2016 som tidigare även varit väsentliga.

5.2.9 Väsentliga områden och fokusområden år 2017 – 2018

Tabellen visar väsentliga områden och fokusområden uppdelade på de tre kategorierna ekonomi, miljö och socialt. I texten nedan presenteras tabellen närmare.

Tabell 5.2.9 Översikt över Ericssons områden år 2017 - 2018

År	Väsentliga områden	Kategori	År	Väsentliga områden	Kategori
2017	Antikorruption	200	2018	Antikorruption	200
	Ansvarsfulla inköp	200		Ansvarsfulla inköp	200
	Rätt till integritet	200		Konkurrensbeteende	200
	Produktens energiprestanda	300		Produktens energiprestanda	300
	Koldioxidavtryck	300		Effektiv användning av råmaterial	300
	Hållbara städer	300		Hantering av den juridiska och reglerande miljön	300
	Bidra med låga koldioxidutsläpp	300		Ericssons egna aktiviteter (GHG- utsläpp)	300
	Livscykeleffekter av produkter och tjänster	300		Informationssäkerhet och användarintegritet	400
	Yttrandefrihet	400		Anställdas säkerhet och hälsa	400
	Anställdas hälsa och säkerhet	400		Mångfald och inkludering	400
	Tillgång till kommunikation	400		Internet för alla	400
	Mångfald och integration	400		Respekt för mänskliga rättigheter	400
	Partnerskap för socioekonomisk utveckling	400			
	Arbetsstandader	400			
	Humanitärt svar	400			

Den sociala kategorin får flest väsentliga områden år 2017. Exempel på ett socialt område år 2017 är yttrandefrihet. Yttrandefrihet återkommer inte mellan åren 2018 till 2019. Ett annat område som inte återkommer senare är tillgång till kommunikation. Ansvarsfulla inköp och antikorruption är områden som återkommer från tidiga år förutom år 2011. I 2018 års hållbarhetsrapport har ett nytt väsentligt område tillkommit i kategorin ekonomi, vilket är konkurrensbeteende.

5.2.10 Väsentliga områden och fokusområden år 2019

Tabellen visar väsentliga områden och fokusområden uppdelade på de tre kategorierna ekonomi, miljö och socialt. I texten nedan presenteras tabellen närmare.

Tabell 5.2.10 Översikt över Ericssons områden år 2019

År	Väsentliga områden	Kategori
2019	Antikorruption	200
	Konkurrensbeteende	200
	Tillgång och överkomliga priser (digital inkludering)	200
	Produktens energiprestanda	300
	Hantering av den juridiska och reglernade miljön	300
	Radiovågor och hälsa	300
	Ericssons egna aktiviteter (GHG- utsläpp)	300
	Mångfald och integritet	400
	Mänskliga rättigheter	400
	Kritisk riskhantering	400
	Informations säkerhet och integritet	400
	Anställdas säkerhet och hälsa	400

Området konkurrensbeteende från år 2018 är även väsentligt året därpå, 2019. Väsentliga områden de bägge åren skiljer sig åt. Ansvarsfulla inköp är ett område som prioriterats bort det avslutande året i denna studie, år 2019.

6 Analys

I följande avsnitt presenteras en analys av studiens resultat som grundar sig på studiens teoretiska referensram. Analysen kopplar det resultat som framkommit med de två teorierna legitimitetsteorin och intressentteorin. I denna studie var syftet att bidra till förståelse för hur företag över tid identifierar och prioriterar väsentliga hållbarhetsfrågor samt förklara väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras som väsentliga inom hållbarhet.

Principen om väsentlighet innebär enligt GRI att hållbarhetsrapporten ska täcka väsentliga områden som visar på företagets sociala, miljömässiga och ekonomiska påverkan eller som väsentligt påverkar intressenters bedömningar och beslut (GRI, 2016). Utifrån att ha analyserat hållbarhetsrapporterna visar rapporterna att de täcker företagets sociala, miljömässiga och ekonomiska påverkan.

Den tidigare litteraturgenomgången i studien inom området hållbarhetsredovisning visar att redovisningen har flera syften. Deegan och Unerman (2011) skriver att redovisningen syftar till att förse läsaren med information så att denne ska kunna bedöma hur hållbart ett företags agerande är. Hahn och Kuhnen (2013) menar att företags hållbarhetsarbete kan utgöra informationsasymmetri eftersom det kan vara svårt för intressenter att få trovärdig information från företaget. För att minska informationsasymmetrin redovisar företag hållbarhetsaktiviteter för att erhålla legitimitet. Även Safari och Areeb (2020) menar att hållbarhetsrapportering används som verktyg av företag för att uppfattas som legitima. För att företag ska uppfattas som legitima bör företaget lyssna på intressenter och förhålla sig till ett socialt kontrakt. Genom det sociala kontraktet försöker företaget upprätthålla legitimitet (Beske m.fl., 2020). I studien framträder en svag tendens att Vattenfall i första hand vänder sig mot hela samhället i hållbarhetsrapporterna och att Ericsson främst riktar sig mot tre intressentgrupper i hållbarhetsrapporterna, nämligen kunder, medarbetare och investerare. Därför har legitimitetsteorin använts för att förklara Vattenfalls strategi och intressentteorin för att förklara Ericssons strategi.

6.1 Strategin att förhålla sig till samhällets förväntningar

Enligt legitimitetsteorin strävar företag mot att uppfattas som legitima och att motsvara samhällets förväntningar på företaget. Citatet nedan visar att Vattenfall vänder sig till hela samhället.

Våra intressenter representerar alla delar av samhället, från familjen som tänder lamporna med vår el, till medarbetarna som sköter våra kraftverk. De är ägare, politiker och beslutsfattare, finansiella intressenter, intresseorganisationer, media och allmänhet. De är våra leverantörer och partners (Vattenfall, 2017, s 157).

Vattenfall tar upp flera stora händelser från omvärlden i hållbarhetsrapporterna under tidsperioden 2011 till 2019 vilket tyder på att företaget anpassar sig till sin omvärld. I Vattenfalls hållbarhetsrapport år 2011 är kategorin ekonomi mest i fokus. Vid den tidpunkten har precis finanskrisen ägt rum och det är ekonomisk recession (Vattenfall, 2015, s 17). Vattenfall påpekar i hållbarhetsrapporten att det har skett ett paradigmskifte och hållbarhetsarbetet har gått från miljöfokus till mer ekonomiskt fokus på grund av finanskrisen. År 2011 infaller under ett paradigmskifte och vid tidpunkten inriktar Vattenfall verksamheten främst mot ekonomisk hållbarhet. Vattenfall vill visa sina intressenter att företaget kommer generera vinst på sikt och på så sätt uppfattas som legitima, enligt legitimitetsteorin. År 2011 upprättas ingen väsentlighetsanalys och Vattenfall nämner inte att företaget gjort en analys av vad intressenterna förväntar sig av företaget. Några andra viktiga händelser som Vattenfall tar upp i hållbarhetsrapporten för år 2011 är exempelvis kärnkraftskatastrofen i Fukushima, skuldkriser i Grekland och att Tyskland beslutade att avveckla kärnkraft (Vattenfall, 2012).

Året därpå 2012 rapporterar Vattenfall mer om sociala frågor för att uppfattas som legitima, enligt legitimitetsteorin. Frågor om mänskliga rättigheter, arbetsvillkor, mångfald och jämställdhet lyfts i hållbarhetsrapporten. I 2012 års väsentlighetsanalys fokuserar Vattenfall på svenska intressenter. Det är första gången Vattenfall genomför en väsentlighetsanalys, vilket kan förklara att de väsentliga områdena skiftar från ett ekonomiskt fokus till ett socialt fokus. Väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor

som identifieras och prioriteras är i detta fall att intressenterna uppmärksammar sociala frågor och påverkar Vattenfall i en viss riktning, från ett ekonomiskt fokus mot ett socialt fokus.

Året efter, 2013, är det istället kategorin miljö samt kategorin socialt som båda är mest i fokus. Det kan kopplas till att miljöfrågor blir allt vanligare i samhället och bland Vattenfalls intressenter vid tidpunkten. I hållbarhetsrapporten för år 2013 tar företaget upp samhällsansvaret och vikten av att minska koldioxidutsläpp (Vattenfall, 2014). För att uppfattas som legitima fokuserar Vattenfall på miljöfrågor i hållbarhetsrapporten, enligt legitimitetsteorin.

År 2014 till 2019 är fördelningen mellan väsentliga områden jämn med en liten övervägande del på miljö. Det visar att ett fokus på miljö i Vattenfalls hållbarhetsrapporter följer en pågående miljödebatt i samhället. Vattenfalls VD uttrycker sig så här:

Våra kunder kommer i allt högre grad kräva att vi minskar koldioxidutsläpp och att vi ökar andelen förnybar produktion (Vattenfall 2015, s 6).

Samtidigt är rapporteringen kring de andra kategorierna socialt och ekonomi förhållandevis hög. Det kan kopplas till ett ökat fokus på hållbarhet generellt i samhället. I Vattenfalls hållbarhetsrapport för år 2015 tas klimatavtalet i Paris (COP 21) upp samt att frågor om klimatförändringar och hållbarhet får allt större utrymme i politiken runt om i världen (Vattenfall, 2016). Hållbarhet innefattar tre kategorier ekonomi, miljö och socialt. För att följa hållbarhetsbegreppet behöver Vattenfall ha en balans mellan rapporterade väsentliga områden. Citatet nedan visar på hur Vattenfall uppfattar kundernas önskemål om hållbarhet.

Kunderna tänker allt mer på klimatpåverkan, social och miljömässig påverkan samt energieffektivitet när de väljer energilösningar och

leverantörer. De vill minimera sina koldioxidutsläpp både direkt, genom val av transportmedel och energileverantör, och indirekt genom vilka verksamheter de stödjer och engagerar sig i (Vattenfall, 2018, s 12).

Utifrån legitimitetsteorin rapporterar företaget om samtliga väsentliga områden för att på ett balanserat sätt uppfattas som legitimt och leva upp till samhällets förväntningar. De följande åren 2016 och 2017 tar Vattenfall upp FN:s agenda 2030 och hållbarhetsmålen i hållbarhetsrapporterna samt mänskliga rättigheter (Vattenfall, 2017; Vattenfall, 2018). Resultatet i kapitel 5 visar att år 2018 och 2019 är ekonomi mest i fokus i hållbarhetsrapporteringen men fem av de åtta mest väsentliga områdena hamnar i kategorin miljö. Miljö får därför ses som mycket uppmärksammat även dessa år. Att miljö är bland de mest väsentliga områden år 2018 och 2019 skulle kunna kopplas till miljödebatten i Sverige och andra länder där exempelvis Greta Thunberg fått stor uppmärksamhet med skolstrejk och *Fridays for future*. I Vattenfalls hållbarhetsrapport för 2019 nämns *Fridays for future*, nederländska och danska klimatavtal och ökad popularitet för gröna partier som viktiga händelser (Vattenfall, 2020). För att uppfattas som legitimt följer Vattenfall med i debatten och anpassar företaget i linje med vad som händer i omvärlden, enligt legitimitetsteorin.

6.2 Strategin att rikta sig till starka intressentgrupper

Att upprätta en väsentlighetsanalys kräver att företag kommunicerar med intressenter och för en intressentdialog (Larsson & Ljungdahl, 2008). Vattenfall har valt att genomföra intervjuer, enkäter, undersökningar och paneldebatter för att få ta del av intressenternas åsikter angående vad de anser är väsentligt. Ericsson har valt att göra undersökningar med nyckelintressenter (investorare, kunder och medarbetare) och gör årliga medarbetareundersökningar. Ericssons årliga medarbetareundersökningar tyder på att medarbetare är viktiga intressenter för företaget.

Att redovisa en jämn fördelning mellan rapporterade väsentliga områden och därmed uppnå en viss balans mellan rapporterade väsentliga områden kan enligt intressentteorin

leda till att företaget uppfattas som seriöst i sitt hållbarhetsarbete, eftersom hållbarhetsbegreppet innefattar tre områden, ekonomi, miljö och socialt. Om företaget uppfattas som seriöst kan det ge det konkurrensfördelar gentemot andra konkurrerande företag. Enligt intressentteorin behöver företaget förhålla sig till sina olika intressenter. De olika intressentgrupperna ställer krav på företaget att det ska bedriva verksamheten på ett visst sätt (Deegan & Unerman, 2011).

I Ericsson är medarbetare en stark intressentgrupp som företaget riktar sig mot då de årligen genomför stora medarbetarundersökningar i samband med väsentlighetsanalysen. Att Ericsson lägger stor vikt vid medarbetare i väsentlighetsanalysen visar sig i fördelningen mellan rapporterade väsentliga områden i hållbarhetsrapporten med en övervägande del i kategorin socialt. Den sociala kategorin innefattar områden som rör medarbetare, exempelvis medarbetares hälsa och säkerhet och medarbetares engagemang. Detta kan vara en anledning till att Ericsson fokuserar mycket på sociala frågor i hållbarhetsrapporten. Enligt intressentteorin kan företag rikta till en smal grupp av intressenter som företaget bedömer är särskilt viktiga (Deegan & Unerman, 2011). I Ericssons fall är en sådan grupp medarbetare. Många medarbetare inom Ericsson har hög teknisk kompetens och är viktiga för företagets produktutveckling och i förlängningen ekonomiska utveckling, det kan vara en anledning till att de prioriteras högt.

En annan anledning till att sociala frågor får hög prioritet kan vara att Ericsson liksom Vattenfall verkar i en svensk kontext men med mycket utländska kontakter i länder där sociala villkor inte överensstämmer med de svenska. Det kan då bli en stark kontrast mellan de normer och värderingar som gäller i det land där företaget har sitt säte, det vill säga Sverige, och de normer och värderingar som råder i olika samarbetsländer, vilket företaget försöker kompensera med att satsa på sociala frågor. Väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras kan i Ericssons fall tolkas som att intressentgruppen medarbetare får stort inflytande över vilka frågor Ericsson prioriterar i hållbarhetsrapporten. Även kunder och investerare nämns bland viktiga intressentgrupper i Ericsson. Dessa grupper kan stå för andra åsikter mer riktade mot miljö och ekonomi.

Ericsson har en relativt jämn fördelning mellan väsentliga områden de år de genomfört väsentlighetsanalyser. Det skulle kunna bero på att företaget har inriktat sig mot tre eller fler starka intressentgrupper exempelvis medarbetare, kunder och investerare. Dessa grupper har olika åsikter och tillsammans kan det ge en bra balans mellan prioriterade väsentliga områden i ett företag. Enligt intressentteorin skulle strategin att rikta sig mot vissa starka intressentgrupper och genom en intressentdialog identifiera väsentliga områden kunna ge en konkurrensfördel då företaget uppnår en balans mellan väsentliga områden och uppfattas därmed som seriösa inom hållbarhet (Deegan & Unerman, 2011).

Även i Vattenfall lyfts vissa nyckelintressenter särskilt fram. I Vattenfalls rapport från år 2012 lyfts de svenska intressenterna fram i samband med väsentlighetsanalysen (Vattenfall, 2013). Enligt hållbarhetsrapporten har de svenska intressenterna och aktieägare extra stor betydelse för verksamheten. I Vattenfalls väsentlighetsanalys från år 2013 skiljer företaget på interna och externa intressenter. Ingående beskrivningar om vilka intressenterna är förs emellertid inte. Det kan kopplas till intressentteorin och till perspektivet *Managerial branch*, där de ekonomiskt starka intressenterna är i fokus (Deegan & Unerman, 2011).

6.3 Väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras

Trots vissa problem med väsentlighetsanalyser finns det också flera fördelar. Calabrese m.fl. (2016) hävdar att rapportera väsentliga områden inom hållbarhet ger en mer transparent rapport och förbättrar relationen mellan intressent och företag. Samtidigt menar Frostenson (2018) att väsentlighetsanalysen har en viktig roll i hållbarhetsredovisning. I Vattenfalls och Ericssons hållbarhetsrapporter framgår det att utan väsentlighetsanalys förs intressentdialoger likväl. Exempelvis i Ericssons rapport från år 2011 redogörs tydligt för samtliga intressentgrupper och respektive fokusområde. Dock är balansen mellan rapporterade fokusområden inte lika jämn som när Ericsson har

infört väsentlighetsanalys. En annan aspekt är att de väsentliga områdena är i vissa fall färre till antalet utan en väsentlighetsanalys exempelvis i Vattenfall år 2015. År 2015 redovisar Vattenfall ingen väsentlighetsanalys utan istället offentliggörs hållbarhetsfokus som baseras på tidigare intressentdialoger. De är färre till antalet än föregående år och ett nytt område som tillkommit är ansvarsfulla inköp. Tre tidigare väsentliga områden påträffas inte det året. Dessa är säkerställa en sund och säker arbetsplats, värna företagets integritet och säkra hållbarhet i leverantörskedjan. Det visar att vissa områden är återkommande väsentliga i väsentlighetsanalyserna och vissa har fallit bort. Processen med en väsentlighetsanalys kräver att företaget för en intressentdialog och därmed kan informationsasymmetrin minska mellan företag och intressent.

Att redovisa en väsentlighetsanalys innebär att offentliggöra områden som intressenterna anser är väsentliga. I analysen av Vattenfalls hållbarhetsrapporter skiljer sig väsentlighetsanalyserna åt avseende väsentliga områden och till antalet väsentliga områden. Vissa väsentliga områden är återkommande och vissa anses endast väsentligt i fåtal analyser. Detta kan ha flera orsaker, exempelvis beroende på vilka intressenter som intervjuas och därmed engageras i hållbarhetsrapporten. Beroende på vilken kontext intressenter befinner sig i kan väsentligheter skilja sig åt. I Vattenfalls och Ericssons hållbarhetsrapporter framgår det att dialogen med intressenter är något viktigt oavsett om väsentlighetsanalyser genomförs eller ej. I rapporterna utan väsentlighetsanalys är företagen tydliga med att dialoger förs med intressenter och företagets hållbarhetsfokus baseras på intressentdialoger.

Både Vattenfall och Ericsson identifierar sina intressenter genom olika intressentgrupper i samband med väsentlighetsanalysen. Företagen för kontinuerligt dialoger med intressenter oavsett om väsentlighetsanalyser genomförs eller inte. Dialogerna utökas dock de år företaget genomför en väsentlighetsanalys.

Väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras kan vara att bidra till en ökad balans mellan rapporterade väsentliga områden. När både Vattenfall och Ericsson började genomföra väsentlighetsanalyser ökar balansen enligt resultatet i kapitel 5. Från år 2013 och framåt visar båda företagen på en ökad balans

mellan rapporterade väsentliga områden. Att involvera olika intressentgrupper, tre eller fler, verkar vara en framgångsrik strategi för att uppnå balans mellan väsentliga områden. Både Vattenfall och Ericsson genomför regelbundet väsentlighetsanalyser varje år eller vartannat år, även detta verkar vara en framgångsrik strategi. Genom dessa åtgärder skulle företag kunna erhålla legitimitet i samhället, enligt legitimitetsteorin. En balans mellan de olika områdena ekonomi, miljö och socialt skulle kunna göra att företaget uppfattas som seriöst och hållbart, vilket är viktigt för företaget. Väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras är även att företaget i enlighet med legitimitetsteorin kan förhålla sig till omvärlden och visa att det prioriterar frågor inom hållbarhet som ligger i linje med samhället och intressenters förväntningar. Väsentlighetsanalysen kan därmed betraktas som ett verktyg ett företag kan använda för att kunna driva sin verksamhet inom ramen för det sociala kontraktet, enligt legitimitetsteorin (Deegan & Unerman, 2011).

I studiens teorikapitel gjordes en tolkning av optimal användning av väsentlighetsanalys respektive problematisk användning av väsentlighetsanalys med hjälp av två figurer. Figur tre visade en optimal användning av väsentlighetsanalys och figur fyra visade en problematisk användning av väsentlighetsanalys. I studien är tolkningen av en optimal användning av väsentlighetsanalys att det är relativt jämn balans mellan de rapporterade väsentliga områden ekonomi, socialt och miljö. När både Vattenfall och Ericsson genomför väsentlighetsanalyser ökar balansen mellan väsentliga områden. I denna studie genomför därför både Vattenfall och Ericsson en optimal användning av väsentlighetsanalys. Både Vattenfall och Ericsson identifierar sina intressenter genom olika intressentgrupper i samband med väsentlighetsanalysen. Företagen för kontinuerligt dialoger med intressenter och väger in intressenternas åsikter i dess bedömning av väsentliga områden i linje med figur tre. Samtidigt har båda företagen en relativt jämn balans mellan rapporterade väsentliga områden.

Avslutningsvis indikerar studien att regelbundet genomförda väsentlighetsanalyser och dialoger med flera intressentgrupper kan vara en framgångsrik strategi för att uppnå balans mellan rapporterade väsentliga områden. Båda företagen införde väsentlighet och

väsentlighetsanalyser tidigt, redan i starten år 2013. Att företagen gett processen med väsentlighetsanalyser tid kan också vara en bidragande orsak till att balansen mellan rapporterade väsentliga områden är förhållandevis jämn.

7 Slutsatser och diskussion

I detta avsnitt sammanfattas studien kort och syftet besvaras. Studiens bidrag till litteraturen, det praktiska bidraget samt det samhällliga bidraget diskuteras. Avslutningsvis diskuteras studiens begränsningar och förslag till framtida forskning ges. Nedan presenteras en miniversion av studien.

Hållbarhetsredovisning har på senare år ökat i både mängd och betydelse i företag. I utbildningen har hållbarhet tagits upp i olika kurser men ingen kurs har enbart handlat om hållbarhetsredovisning. Därför var uppsatskursen ett tillfälle till fördjupning inom området. Valet att studera väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras i hållbarhetsrapporter gjordes eftersom tidigare forskning visade att det finns områden som behöver förbättras inom hållbarhetsredovisning och att väsentlighetsanalysen kan vara ett sätt att förbättra rapporterna på (Beske m.fl., 2020; Frostenson & Helin, 2018; Hsu m.fl., 2013; Torelli m.fl., 2019) och enligt GRI:s rekommendationer. Tre problemområden identifierades vid användning av väsentlighetsanalyser. I denna uppsats fördjupades ett av dessa problem vilket var obalans mellan rapportering av väsentliga områden.

Syftet med studien var att bidra till förståelsen för hur företag över tid identifierar och prioriterar väsentliga hållbarhetsfrågor samt att förklara väsentlighetsanalysens betydelse för vilka frågor som identifieras och prioriteras som väsentliga inom hållbarhet. Studiens två forskningsfrågor var: 1 Hur identifierar och prioriterar företag väsentliga hållbarhetsfrågor över tid och vilken betydelse har väsentlighetsanalysen för vilka frågor som identifieras och prioriteras som väsentliga inom hållbarhet? 2 Hur yttrar sig problemet med obalans mellan väsentliga områden i hållbarhetsrapporter med väsentlighetsanalys respektive utan? För att besvara forskningsfrågorna och uppnå syftet studerades två utvalda företag som lyckats väl med sin hållbarhetsredovisning. En kvantitativ innehållsanalys med kvalitativa inslag genomfördes. Resultatet visade att företagen i studien hade en relativt god balans mellan de rapporterade väsentliga områdena över tid när företagen genomförde väsentlighetsanalyser. Företagen i studien för en dialog med intressenter och förhåller sig till omvärlden när de identifierar och

prioriterar väsentliga områden i hållbarhetsrapporten. Väsentlighetsanalysens betydelse skulle kunna vara att bidra till ökad balans mellan rapporterade väsentliga områden. Studien visar att det är möjligt att uppnå balans mellan rapporterade väsentliga områden vid användning av väsentlighetsanalys.

7.1. Studiens bidrag till litteraturen

Tidigare forskning har pekat på problem vid användning av väsentlighetsanalyser (Calabrese m. fl., 2017; Hsu m.fl., 2013; Reimsbach m. fl., 2019; Safari & Areeb, 2020; Searcy & Buslovich, 2014; Whitehead, 2017). I denna studie identifierades tre problemområden vid genomgång av tidigare forskning gällande väsentlighet och väsentlighetsanalyser. Denna studie bidrar med att utifrån ett identifierat problemområde nämligen obalans mellan rapporterade väsentliga områden, undersöka problemområdet i en kontext där företagen har visat goda resultat i hållbarhetsredovisning. Det studien bidrar med är att undersöka problemet i en annan infallsvinkel, det vill säga där företag uppvisar goda resultat i hållbarhetsredovisning, och därmed undersöka problemet i en annan kontext. Det visar att problemet kan vara kontextbundet istället för systembundet. Studien visar att inom vissa företag är problemområdet inte lika stort eller förekommer inte alls.

7.2 Praktiskt bidrag

Det praktiska bidrag som denna studie kan ge är att ge vägledning åt företag och organisationer som ska genomföra en väsentlighetsanalys. Studien visar hur två företag som har fått pris för dess hållbarhetsredovisning har hanterat det problemområde som framkommit i tidigare forskning. Problemområdet var obalans mellan rapporterade väsentliga områden. Den tidigare forskningen visade att företag vid användning av väsentlighetsanalys ändå redovisade en obalans mellan väsentliga områden³. Obalansen bestod av att företag rapporterade till stor del i en av kategorierna, exempelvis miljö, vilket går emot principen om väsentlighet.

³ Definitionen av begreppet balans är, som tidigare nämnts i denna studie, att balans uppstår när det råder jämvikt mellan områden från de tre kategorierna ekonomi, miljö och socialt.

Denna studie visar att företag kan uppnå en förhållandevis jämn balans mellan väsentliga områden i hållbarhetsrapporten. Det praktiska bidrag som studien kan ge är att visa några gemensamma steg som båda de undersökta företagen har gjort. Det första som båda företagen har gjort är att de tidigt har infört väsentlighetsanalyser redan år 2012 och 2013, samma år eller året innan det blev obligatoriskt i GRI:s riktlinjer. Det andra är att företagen kontinuerligt har genomfört väsentlighetsanalyser efter införandet år 2012, Ericsson varje år och Vattenfall ungefär vartannat år. Det tredje företagen har gjort är att de sett till att identifiera en bred grupp av intressenter och genomfört olika typer av kommunikation med grupperna. I Ericssons fall har de tre nyckelintressentgrupper. Dessa grupper är medarbetare, kunder och investerare. Ett så brett spektrum av intressenter kan vara en anledning till en jämn balans mellan väsentliga områden, då dessa grupper kan ha olika intressen. Det praktiska bidraget till företag och organisationer kan därför sammanfattas i tre punkter: 1 ge väsentlighetsanalysen några år, 2 genomför kontinuerliga analyser, 3 kommunicera med flera olika intressentgrupper.

7.3 Samhälleligt bidrag

Det samhälleliga bidraget är förhoppningsvis att hållbarhetsredovisning förbättras och att människor i samhället kan och får ta del av hur företag arbetar med hållbarhet. Om balansen mellan rapporterade väsentliga områden förbättras kan företaget mer korrekt redovisa sina resultat inom hållbarhet. Ett företag kan då inte välja att rapportera mer kring de områden där de presterar bättre än de områden där de presterar sämre. En jämn balans mellan rapporterade väsentliga områden kan leda till en ökad transparens kring företags hållbarhetsarbete och att hållbarhetsredovisningen förbättras. Vid en förbättrad hållbarhetsredovisning kan människor i samhället välja vilka företag de vill stödja och vilka företag de vill påverka i en viss riktning. En förbättrad hållbarhetsredovisning bland företag skulle också kunna leda till att även hållbarheten i samhället förbättras. På lång sikt gynnar det både människor och naturen då de påverkas av företags ekonomiska, miljömässiga och sociala konsekvenser. Tillsammans kan människor i samhället och företag arbeta för ett hållbart samhälle och en bättre värld.

7.4 Begränsningar

En begränsning med studien är att endast två företag analyserades i denna studie. Ett antal företag till att analysera hade bidragit till möjligheten att generalisera resultaten. En annan begränsning är att endast företags hållbarhetsrapporter analyserades. Eftersom det är människor bakom som framställer väsentlighetsanalyserna hade det varit intressant att få ta del av deras åsikter kring vilken betydelse väsentlighetsanalysen har för innehållet i rapporterna. Intervjupersonernas kommentarer kring hur de följer upp alla identifierade väsentliga områden i väsentlighetsanalysen hade varit intressant att få ta del av. Så det inte är för syns skull att väsentliga områden i väsentlighetsanalysen offentliggörs utan att företagen faktiskt arbetar aktivt med dessa områden. Intervjuer hade möjligtvis bidragit till ytterligare dimensioner

7.5 Förslag till framtida forskning

Förslag på framtida studier är att undersöka de två problemområden som identifierades i tidigare forskning. Det var problem med subjektivitet i bedömningen av väsentliga områden och intressekonflikter mellan intressenter. Dessa problem skulle kunna undersökas genom intervjustudier med företag. Det skulle också vara intressant med en fallstudie där processen med väsentlighetsanalyser studerades i detalj.

Referenser

- Ahrne, G., & Svensson, P. (2015). *Handbok i kvalitativa metoder*. Stockholm : Liber.
- Bell, E., Bryman, A., & Harley, B. (2019). *Business Research Methods*. Oxford: Oxford University Press.
- Beske, F., Haustein, E., & Lorson, P. (2020). Materiality Analysis in sustainability and integrated reports. *Sustainability Accounting, management and policy journal*, 11(1) 162-186.
- Brundtland, G. H. (1987). *Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future*. Hämtat från <http://www.ask-force.org/web/Sustainability/Brundtland-Our-Common-Future-1987-2008.pdf>
- Bryman, A. (2016). *Samhällsvetenskapliga metoder*. Stockholm: Liber.
- Calabrese, A., Costa, R., Levaldi Ghiron, N., & Menichini, T. (2017). Materiality Analysis in Sustainability Reporting: A Method for Making it work in Practice. *European Journal of Sustainable Development*, 6(3) 439-447.
- Calabrese, A., Costa, R., Levaldi Ghiron, N., & Menichini, T. (2019). Materiality Analysis in Sustainability Reporting: A Tool for Directing Corporate Sustainability Towards Emerging Economic, Environmental and Social Opportunities. *Technological and Economic Development of Economy*, 25(5) 1016-1038.
- Calabrese, A., Costa, R., Levaldi, N., & Menichini, T. (2016). A fuzzy hierarchy process method to support materiality assessment in sustainability reporting. *Journal of Cleaner Production*, 121 248-264.
- Carrington, T. (2016). *Revision*. Stockholm : Liber.
- Dahlin, J.-E. (2014). *Hållbar utveckling: en introduktion för ingenjörer*. Lund: Studentlitteratur.
- Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory*. Berkshire: McGraw-Hill Education.
- Denscombe, M. (2018). *Forskningshandboken - För småskaliga forskningsprojekt inom samhällsvetenskaperna*. Lund: Studentlitteratur.

- Ericsson. (2012). *2011 Sustainability and corporate responsibility report*. Hämtat från <http://mb.cision.com/Public/15448/2245910/9d222a3ade4c064d.pdf>
- Ericsson. (2013). *Ericsson Årsredovisning 2012*. Hämtat från <https://www.ericsson.com/48f7b3/assets/local/investors/documents/financial-reports-and-filings/annual-reports/ericsson-ar-2012-se.pdf>
- Ericsson. (2014). *Ericsson sustainability and corporate responsibility report 2013*. Hämtat från <http://mb.cision.com/Main/15448/2245587/661639.pdf>
- Ericsson. (2015). *Ericsson sustainability and corporate responsibility report 2014*. Hämtat från <https://www.ericsson.com/4984d6/assets/local/about-ericsson/sustainability-and-corporate-responsibility/documents/2014-corporate-responsibility-and-sustainability-report.pdf>
- Ericsson. (2016). *Ericsson sustainability and corporate responsibility report 2015*. Hämtat från <https://www.ericsson.com/4a306d/assets/local/about-ericsson/sustainability-and-corporate-responsibility/documents/2015-corporate-responsibility-and-sustainability-report.pdf>
- Ericsson. (2017). *Ericsson sustainability and corporate responsibility report 2016*. Hämtat från <https://www.ericsson.com/49850a/assets/local/about-ericsson/sustainability-and-corporate-responsibility/documents/2016-corporate-responsibility-and-sustainability-report.pdf>
- Ericsson. (2018). *Ericsson sustainability and corporate responsibility report 2017*. Hämtat från <https://www.ericsson.com/49851b/assets/local/about-ericsson/sustainability-and-corporate-responsibility/documents/scr-reports/ericsson-sustainability-and-corporate-responsibility-report-2017.pdf>
- Ericsson. (2019). *Ericsson sustainability and corporate responsibility report 2018*. Hämtat från <https://www.ericsson.com/498220/assets/local/about-ericsson/sustainability-and-corporate-responsibility/documents/2018/sustainability-and-corporate-responsibility-report-2018.pdf>
- Ericsson. (2020). *Ericsson sustainability and corporate responsibility report 2019*. Hämtat från <https://www.ericsson.com/49830a/assets/local/about-ericsson/sustainability-and-corporate-responsibility/documents/2020/2019-sustainability-and-corporate-responsibility-report.pdf>

- FAR. (2016). Hämtat från https://www.far.se/sok/?q=GRI&_t_dtq=true&tab=local
- FAR. (den 23 april 2020). *Bästa redovisning av hållbarhet*. Hämtat från <https://www.far.se/opinion/fars-utmarkelser-och-nomineringar/basta-redovisning-av-hallbarhet/>
- Fernandez-Feijoo, B., Romero, S., & Ruiz, S. (2014). Effect of Stakeholder's Pressure on Transparency of Sustainability Reports within GRI Framework. *Journal of Business Ethics*, 122(1) 53-63.
- Frostenson, M., & Helin, S. (2018). *Hållbarhetsredovisning - Grunder, praktik och funktion*. Stockholm: Liber AB.
- Geels, F. W. (2011). The multi-level perspective on sustainability transitions: Responses to seven criticism. *Environmental Innovation and Societal Transitions*, 1(1) 24-40.
- GRI. (2016). *GRI Standards*. Hämtat från <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center>
- GRI. (den 02 05 2020). *Global reporting Initiative*. Hämtat från <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/Pages/default.aspx>
- GRI. (den 12 05 2020). *Has the Materiality principle changed in the GRI Standards?* Hämtat från <https://www.globalreporting.org/standards/questions-and-feedback/materiality-and-topic-boundary/>
- Gulliksson, H., & Holmgren, U. (2011). *Hållbar utveckling - Livskvalitet, beteende, teknik*. Lund: Studentlitteratur.
- Hahn, R., & Kuhnen, 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 5-21.
- Hahn, R., & Lulfs, R. (2013). Legitimizing negative aspects in GRI-oriented sustainability reporting: A qualitative analysis of corporate disclosure strategies. *Journal of Business Ethics*, 123(3) 401-420.
- Heitzman, S., Wasley, C., & Zimmerman, J. (2010). The joint effects of materiality thresholds and voluntary disclosure incentives on firms' disclosure decisions. *Journal of Accounting and Economics*, 49(1) 109-132.

- Hsu, C.-W., Lee, W.-H., & Chao, W.-C. (2013). Materiality analysis model in sustainability reporting: a case study at Lite-On Technology Corporation. *Journal of Cleaner Production*, 57 142-151.
- Jansson, Y. (2017). *Hållbarhet*. Stockholm: FAR .
- Jones, P., Comfort, D., & Hillier, D. (2016). Managing materiality: a preliminary examination of the adoption of the new GRI G4 guidelines on materiality within the business community. *Journal of Public Affairs*, 16(3) 222-230.
- Junior, R. M., Best, P., & Cotter, J. (2014). Sustainability Reporting and Assurance: A Historical Analysis on a World-Wide Phenomenon. *Journal of Business Ethics*, 120(1) 1-11.
- KPMG. (den 02 05 2020). *GRI riktlinjer för hållbarhetsredovisning*. Hämtat från <https://home.kpmg/se/sv/home/tjanster/hallbart-foretagande/rapportera/gri.html>
- Larsson, L.-O., & Ljungdahl, F. (2008). *Licence to operate CSR och hållbarhetsredovisning i praktiken*. Stockholm: Ekerlids förlag.
- Lind, R. (2014). *Vidga vetandet - en introduktion till samhällsvetenskaplig forskning*. Lund: Studentlitteratur.
- Michelon, G., Pilonato, S., & Ricceri, F. (2014). CSR reporting practices and the quality of disclosure: An empirical analysis. *Critical Perspective on Accounting*, 33 59-79.
- Milne, M. J., & Gray, R. (2013). W(h)ither Ecology? The Triple bottom Line, the Global Reporting Initiative, and Corporate Sustainability Reporting. *Journal of Business Ethics*, 118(1) 13-29.
- Mio, C., Fasan, M., & Costantini, A. (2020). Materiality in integrated and sustainability reports: A paradigm shift? *Business strategy and the Environment*, 29(1) 306-320.
- Pihl, H. (2014). *Miljöekonomi*. Lund: Studentlitteratur.
- Regeringen. (den 20 april 2020). Hämtat från <https://www.regeringen.se/regeringens-politik/globala-malen-och-agenda-2030/>
- Reimsbach, D., Schiemann, F., & Hahn, R. (2019). In the Eyes of the Beholder: Experimental Evidence on the Contested Nature of Materiality in Sustainability Reporting. *Organization & Environment*.

- Riksdag, S. (2016/17:CU2). *Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldpolicy*. Hämtat från https://www.riksdagen.se/sv/dokument-lagar/arende/betankande/foretagens-rapportering-om-hallbarhet-och_H401CU2
- Rimmel, G. (2018). *Redovisning för hållbarhet*. Stockholm : Sanoma utbildning.
- Safari, M., & Areeb, A. (2020). A qualitative analysis of GRI principles for defining sustainability report Quality: an Australian case from the preparers' perspective. *Accounting Forum*.
- Searcy, C., & Buslovich, R. (2014). Corporate Perspectives on the development and use of Sustainability reports. *Journal of Business Ethics*, 121(2) 149-169.
- Steenkamp, N. (2018). Top ten South African companies' disclosure of materiality determination process and material issues in integrated reports. *Journal of Intellectual Capital*, 19(2) 230-247.
- Torelli, R., Balluchi, F., & Furlotti, K. (2019). The materiality assessment and stakeholder engagement. A content analysis of sustainability reports. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 27(2) 470-484.
- Vattenfall. (2012). *Årsredovisning 2011*. Hämtat från https://group.vattenfall.com/se/siteassets/sverige/om-oss/finans/arsrapporter/2011/arsredovisning_2011.pdf
- Vattenfall. (2013). *Årsredovisning inklusive hållbarhetsredovisning 2012*. Hämtat från https://group.vattenfall.com/se/siteassets/sverige/om-oss/finans/arsrapporter/2012/arsredovisning_inklusive_hallbarhetsredovisning_2012.pdf
- Vattenfall. (2014). *Års- och hållbarhetsredovisning 2013*. Hämtat från https://group.vattenfall.com/se/siteassets/sverige/om-oss/finans/arsrapporter/2013/ars-och-hallbarhetsredovisning_2013.pdf
- Vattenfall. (2015). *Års- och hållbarhetsredovisning 2014*. Hämtat från https://group.vattenfall.com/se/siteassets/sverige/om-oss/finans/arsrapporter/2014/ars-och-hallbarhetsredovisning_2014.pdf
- Vattenfall. (2016). *Års- och hållbarhetsredovisning 2015*. Hämtat från https://group.vattenfall.com/se/siteassets/sverige/om-oss/finans/arsrapporter/2015/vattenfall_arsredovisning_2015.pdf

- Vattenfall. (2017). *Års- och hållbarhetsredovisning 2016*. Hämtat från https://group.vattenfall.com/se/siteassets/sverige/om-oss/finans/arsrapporter/2016/vattenfall_arsredovisning_2016.pdf
- Vattenfall. (2018). *Års- och hållbarhetsredovisning 2017*. Hämtat från https://group.vattenfall.com/se/siteassets/sverige/om-oss/finans/arsrapporter/2017/vattenfall-arsredovisning_2017.pdf
- Vattenfall. (2019). *Års- och hållbarhetsredovisning 2018* . Hämtat från https://group.vattenfall.com/se/siteassets/sverige/om-oss/finans/arsrapporter/2018/vattenfall-arsredovisning_2018.pdf
- Vattenfall. (den 23 05 2020). *Hållbarhetsrapporter och rankingar*. Hämtat från <https://group.vattenfall.com/se/om-oss/hallbarhet/rapporter-och-rankningar>
- Vattenfall. (2020). *Års- och hållbarhetsredovisning 2019*. Hämtat från <https://group.vattenfall.com/se/siteassets/sverige/om-oss/finans/arsrapporter/2019/ars--och-hallbarhetsredovisning-2019.pdf>
- Weaver, C., & Miller, C. (2019). A Framework for Climate Change-Related Research to Inform Environmental Protection. *Environmental Management*, 64(3) 245-257.
- Whitehead, J. (2017). Prioritizing Sustainability Indicators: Using Materiality Analysis to Guide Sustainability Assessment and Strategy. *Business Strategy and the Environment*, 26(3) 399-412.
- Vourvachis, P., & Woodward, T. (2015). Content analysis in social and environmental reporting research: trends and challenges. *Journal of Applied Research*, 16(2) 166-195.

Bilaga 1 GRI *Standards*

Economic	200	Environmental	300	Social	400
Performace	201	Materials	301	Employment	401
Market presence	202	Energy	302	Labor/ Management relations	402
Indirect economic impacts	203	Water and effluents	303	Occupational Health and safety	403
Procurement practices	204	Biodiversity	304	Training and education	404
Anti-Corruption	205	Emissions	305	Diversity and equal opportunity	405
Anti-competitive behavior	206	Effluents and waste	306	Non- discrimination	406
Tax	207	Environmental compliance	307	Freedom of association and collective bargaining	407
		Supplier environmental assessment	308	Child labor	408
				Forced or compulsory labor	409
				Security practices	410
				Rights of indigenous peoples	411
				Human rights assessment	412
				Local communities	413
				Supplier social assessment	414
				Public policy	415
				Customer health and safety	416
				Marketing and labeling	417
				Customer privacy	418
				Socioeconomic compliance	419

Bilaga 2 Förslag 1 urval av företag

Företag	Väsentlighetsanalys	Hållbarhetsrapport 2018/2019	Pristagare Far	Bransch
Vattenfall	Ja	Ja	Ja	Energi
E.ON	Nej	Ja	Nej	Energi
Ericsson	Ja	Ja	Ja	Telecom
Huawei	Nej	Ja	Nej	Telecom

Bilaga 3 Översikt över Vattenfalls intressenter

År	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Intressenter	Nämner ej intressenter	Medarbetare	Kunder	Kunder	Medborgare	Medarbetare	Medarbetare	Medarbetare	Kunder
		Kunder	Leverantörer	Leverantörer	Kunder	Ägare	Investerae	Ägare	Investerae
		Leverantörer	Medarbetare	Medarbetare	Leverantörer	Politiker	Ägare	Kunder	Anställda
		Ägare	Ägare	Ägare	Medarbetare	Beslutsfattare	Myndigheter	Myndigheter	Leverantörer
		Finansiella markanden	Beslutsfattare	Beslutsfattare	Ägare	Finansiella intressenter	Samarbetspartners	Samarbetspartners	Regeringen
		Myndigheter	Myndigheter	Myndigheter	Beslutsfattare	Intresseorganisationer	Kunder	Intresseorganisationer	Civilsamhället
		NGOs	Allmänheten	Allmänheten	Myndigheter		Leverantörer		Intresseorganisationer
		Allmänheten	Anställda	Anställda	Allmänheten		Intresseorganisationer		Branschpartners
			Intresseorganisationer	Intresseorganisationer	Anställda				Media
			Finansmarknad	Finansiella intressenter	Intresseorganisationer				Universitet/ högskolor
			Media	Media	Finansiella intressenter				
					Media				

Bilaga 4 Översikt över Ericssons intressenter

År	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Intressenter	Investerare	Kunder	Kunder	Kunder	Kunder	Kunder	Kunder	Kunder	Kunder
	Kunder	Medarbetare	Anställda	Anställda	Anställda	Investerare	Anställda	Anställda	Anställda
	Anställda	Aktieägare	Investerare	Investerare	Investerare	Anställda	Investerare	Investerare	Investerare
	Leverantörer		Leverantörer	Leverantörer				Andra intressenter	Samhället:
	Branschpartners		Regeringar	Regeringar					Leverantörer
	Regeringar		Civilsamhället	Intresseorganisationer					Intresseorganisationer
	Konsumenter		Samhället	Branschpartners					Branschpartners
	Intresseorganisationer			Media					Media
	Universitet/ högskolor			Universitet/högskolor					Universitet/ högskolor
				Konsumenter					Konsumenter
				Civilsamhället					Civilsamhället