

Umeå universitet  
Handelshögskolan

Kandidatuppsats  
Höstterminen 2006  
Handledare: Margareta Paulsson

Författare: Mikael Aasa  
Fredrik Hertzberg

## Användandet av miljöledningssystem och gröna nyckeltal – en studie av drivkrafter hos mindre företag

## Tack till:

Margareta Paulsson, USBE  
Torbjörn Hornliden & Björn Malmhagen, Esam  
& övriga som bidragit till uppsatsen

## Sammandrag

Under de senaste åren har miljömedvetenheten i samhället blivit alltmer påtaglig och i synnerhet är det debatten om växthuseffekten som fått mycket stort utrymme i media. Detta har medfört att företagens intressenter börjat ställa allt högre krav på att även företagen ska ta sitt miljöansvar. Ett vanligt sätt att få struktur på miljöarbetet är att implementera ett miljöledningssystem i verksamheten. Företagen väljer ofta att certifiera sig i och med införandet av ett miljöledningssystem, vilket även fler och fler av företagens kunder kräver. Idag är det fortfarande i första hand stora företag som miljöredovisar och använder sig av gröna nyckeltal för att visa sin miljöpåverkan för dess intressenter. I mindre företag är inte denna företeelse särskilt vanlig. Med detta som utgångspunkt blev vår problemformulering:

*Vad driver mindre företag att använda miljöledningssystem och gröna nyckeltal och hur bedriver de sitt miljöarbete?*

Vårt syfte med denna uppsats är att kunna ge vägledning om vilka gröna nyckeltal som kan vara relevanta och som mindre företag kan använda sig av i sin redovisning. Vi vill se om det går att identifiera drivkrafterna bakom miljöredovisning och hur intressenterna påverkar denna. Vi försöker fånga upp trender inom området och använder företagskoncerner som jämförelsegrund för att visa alternativ och ge exempel på miljöarbete.

Teorin inleds med en redogörelse för olika drivkrafter som kan finnas bakom miljöredovisning samt en djupare diskussion om gröna nyckeltal. Vidare beskrivs intressentmodellen och legitimitetsteorin samt vad olika intressenter använder miljöredovisning till. Vi valde att kombinera en kvantitativ och kvalitativ metod för insamlandet av det empiriska materialet till vår studie. Vi börjar med den kvantitativa metoden för att få en överblick samt för att få respondenter till den kvalitativa delen av vår studie.

I vår analys av det empiriska materialet har vi utgått ifrån vår teoretiska referensram där vi dragit slutsatserna att yttre faktorer och intressenter var viktiga vid initieringen av miljöarbetet och införandet av ett miljöledningssystem hos företagen, men att det senare var de interna fördelarna som värderades högst. Vad det visar är att mindre företag upplever en press utifrån att miljöcertifiera sig men att det i praktiken verkar vara av mindre betydelse vid upphandlingar. Det framstår helt klart att implementeringen av ett miljöledningssystem i företaget gör att miljöarbetet blir mer konkret och strukturerat. Vad avser användandet av gröna nyckeltal är det energiförbrukning i olika former som är den dominerande indikatorn, däremot verkar det finnas problem att relatera denna på ett enkelt och rättvisande sätt.

# Innehåll

1.	Inledning.....	7
1.1	Problembakgrund.....	7
1.2	Problemdiskussion.....	8
1.3	Problemformulering.....	9
1.4	Syfte.....	10
1.5	Avgränsningar och begränsningar .....	10
1.6	Definition av begrepp .....	10
1.7	Disposition av uppsats .....	10
2.	Metod .....	12
2.1	Ämnesval .....	12
2.2	Förförståelse .....	12
2.3	Kunskapssyn .....	13
2.4	Perspektiv .....	14
2.5	Angreppssätt .....	14
2.5.1	En teoretisk utgångspunkt .....	14
2.5.2	Två empiriska insamlingsmetoder .....	15
2.6	Datainsamling .....	16
2.7	Sekundärkällor.....	16
2.8	Källkritik sekundärkällor.....	16
3	Bestämmelser och miljöledningssystem .....	18
3.1	Hållbarhetsredovisningens lagar och praxis i Sverige.....	18
3.1.1	ÅRL (Årsredovisningslagen) .....	18
3.1.2	BFN (Bokföringsnämnden).....	19
3.1.3	Miljöbalken .....	19
3.2	Praxis på miljöredovisningsområdet .....	20
3.2.1	GC (UN Global Compact).....	20
3.2.2	CERES .....	20
3.2.3	GRI (Global Reporting Initiative) .....	20
3.2.4	ISO (International Organization for Standardization).....	21
3.2.5	EMAS (Eco- Management and Audit Scheme) .....	21
4	Nyckeltal och modeller .....	23
4.1	Drivkrafter bakom hållbar redovisning .....	23
4.2	Vad är gröna nyckeltal?.....	25
4.3	Vilka använder gröna nyckeltal? .....	26
4.4	Intressentmodellen.....	27
4.4.1	Intressenterna och miljöredovisningen.....	28

4.4.2	Vad använder intressenterna miljöredovisningen till? .....	28
4.5	Legitimitetsteorin.....	29
4.6	Sammanfattning av teori.....	30
4.7	Modell.....	31
5	Praktisk metod.....	32
5.1	Urval .....	32
5.2	Insamling av primärdata .....	33
5.3	Källkritik av primärdata.....	34
5.4	Bortfall.....	35
5.5	Bearbetning.....	36
5.6	Access .....	36
5.7	Förklaring till enkätfrågor .....	36
6	Företagsexempel.....	38
6.1	Hur arbetar några svenska företag i praktiken? .....	38
6.1.1	Bostads AB Poseidon .....	38
6.1.2	Vasakronan.....	38
6.1.3	SAS.....	39
6.1.4	Stena Metall.....	39
6.1.5	Fortum .....	40
6.1.6	Ångpanneföreningen .....	40
6.2	Summering.....	41
7	Enkät­samman­ställning .....	42
7.1	Kategorisering .....	42
7.2	Värdering av drivkrafter .....	43
7.3	Intressenter.....	45
7.4	Kännedom.....	45
7.5	Praktik.....	46
7.6	Summering.....	47
8	Intervjusamman­ställning .....	48
8.1	Kerstin Marquardt, Västerbottens Potatis AB .....	48
8.1.1	Hållbarhet och miljöarbete .....	48
8.1.2	Intressenter .....	49
8.2	Per Bertilsson, Rebio AB.....	49
8.2.1	Hållbarhet och miljöarbete .....	50
8.2.2	Intressenter .....	50
8.3	Ulrika Karlsson, Fyrkantens Last och Transport AB .....	51
8.3.1	Hållbarhet och miljöarbete .....	51

8.3.2	Intressenter .....	51
9	Analys och diskussion .....	53
9.1	Miljöledningssystem och drivkrafter .....	53
9.1.1	Anledningar för företagen att använda miljöledningssystem.....	53
9.1.2	Kritik mot miljöledningssystem .....	54
9.1.3	Effekter av ett miljöledningssystem .....	55
9.2	Användning och effekter av nyckeltal .....	55
10	Slutsatser .....	57
10.1	Förslag till Esam AB .....	58
11	Sanningskriterier .....	59
11.1	Intersubjektivitet .....	59
11.2	Giltighet .....	59
11.3	Generaliserbarhet .....	59
12	Källförteckning .....	60

Bilaga 1: Enkät

Bilaga 2: Intervjuguide

Figur 1-1: Kinas BNP-utveckling 1952-2004.....	7
Figur 1-2: Det ekonomiska kretsloppet.....	9
Figur 4-1: CR-rapportering i världen.....	24
Figur 4-2: Det proaktiva företaget.....	28
Figur 5-1: Modell.....	32

# 1. Inledning

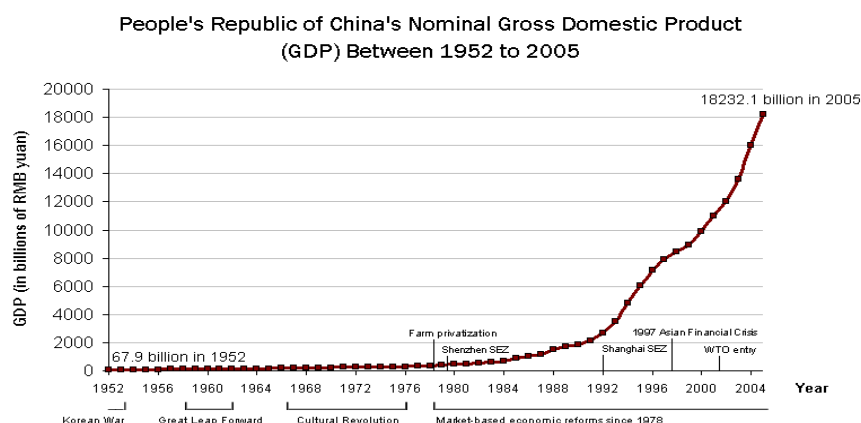
I detta kapitel presenterar vi uppsatsens ämne och introducerar de grundläggande problemen och nuvarande situation. Därefter formuleras en problemdiskussion och uppsatsens syfte presenteras. Vår förhoppning är att väcka intresse för fortsatt läsning.

## 1.1 Problembakgrund

“Humanity has the ability to make development sustainable to ensure that it meets the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs.” (The Brundtland Report, 1987, s.24) Brundtlandrapporten beställdes av FN: s generalförsamling i slutet av 80-talet och var ett försök att sammanfatta de utmaningar världen stod inför avseende miljö och utveckling fram till år 2000 och därefter. I rapporten konstaterades att jordens resurser missbrukades och att trenden, om den fortsatte, inte var hållbar. Rapporten uppmärksammade sambandet mellan ekonomisk utveckling, sociala förhållanden och miljöhänsyn. Dessa begrepp är inte separerade från varandra utan tätt sammanlänkade (Bartelmus & Seifert, 2003, s.xiiv).

Utmärkande i Brundtlandrapporten är uppdelningen mellan industri- och utvecklingsländer och deras olika förutsättningar. Rapporten har en relativt pessimistisk syn på möjligheterna att jämna ut klyftorna mellan fattiga och rika nationer, men anser att den viktigaste förutsättningen är en stark global tillväxt. Idag vet vi att denna tillväxt tog fart och att begreppen I- och U-länder tappat sin forna betydelse då ett stort antal befinner sig däremellan.

Välståndsspridning, i materiell mening, har uppnått enormt momentum. Särskilt tydligt är detta i Sydostasien och i många oljerika nationer. Berg (2000, s.298) uttryckte det som att i kampen mellan olika ideologier vann den västerländska konsumismen. Ökat materiellt välstånd i sig är något positivt, men detta faktum har också haft större inverkan på den globala miljön och förbrukningen av naturtillgångar än någonting annat (Brown, 2005, s.4). Kina får stå som ett extremt exempel över den globala tillväxtens förändring.



Figur 1-1: Källa Wikipedia

För att exemplifiera utvecklingen gör Brown (2005, s.4) ett par jämförelser; under perioden 1950-2000 expanderade den globala bruttonationalprodukten sju gånger. Än mer anmärkningsvärt är att det under det enskilda året 2000 producerades en tillväxt som översteg hela den samlade tillväxten under 1900-talet.

*“As the economy grows, its demands are outgrowing the earth, exceeding many of the planet’s natural capacities. While the world economy multiplied sevenfold in just 50 years, the earth’s natural life-support systems remained essentially the same.”* (Brown, 2005, s.4)

Det torde därför inte ha undgått någon att miljöfrågor bytt karaktär från en, i huvudsak lokal angelägenhet, till en global angelägenhet. Klimatet verkar förändras snabbt för varje år och vår biosfär befinner sig under stress på grund av mänsklig påverkan. Det som tidigare bara var antaganden och misstankar verkar nu gå att mäta och verifiera. Utsläpp av koldioxid i atmosfären anses allmänt som den huvudsakliga orsaken till klimatförändringarna men andra åsikter finns. Det är ändå en fråga som är för allvarlig för världens länder och näringsliv att bortse ifrån. Senast i raden av utredningar är den så kallade Stern-rapporten från Storbritanniens finansdepartement som, ur ekonomisk synvinkel, slår fast:

*“Using the results from formal economic models, the Review estimates that if we don’t act, the overall costs and risks of climate change will be equivalent to losing at least 5 % of global GDP each year, now and forever.”* (Stern Review on the Economics of Climate Change, 2006, s.1)

Det ligger utanför denna uppsats målsättning att redogöra för olika former av klimat- och miljöpåverkan. Det viktiga är att ge en förståelse för varför företagens miljöarbete och användandet av gröna nyckeltal och miljöredovisning kommer att få allt större betydelse. För företaget handlar det om att redogöra för hur tillgängliga resurser används och visa att verksamhetens kostnader i form av förbrukning och utsläpp är acceptabla – att gå utanför det monetära kretsloppet. För mindre företag har inte sådana ställningstaganden varit särskilt aktuella fram tills nu, utan det har i huvudsak berört stora globala företag som är utsatta för betydligt större externt tryck och hårdare granskning. De mindre företagen i Sverige utgör dock hela 99 % av alla företag (SCB, 2002) och deras samlade påverkan på miljön är därmed betydande. Dobriyanova (2004, s.6) sammanfattar de upplevda hindren för mindre företag att påbörja miljöredovisning och certifiering enligt följande:

- Stor tidsåtgång
- Byråkratisk dokumentation
- Krångligt förfarande och kunskapsbrist
- Dyr

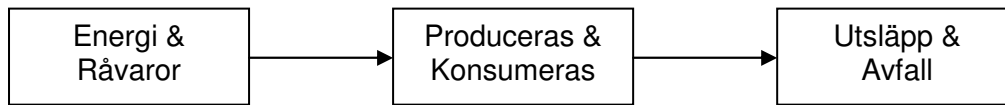
Men miljöhänsyn och affärsmässighet är inte längre två skilda världar utan kan numera anses tätt sammanlänkade samtidigt som definitionen av kostnader måste omdefinieras och sättas i sitt sammanhang (Gray & Bebbington, 2001, s.12-14). Viktigt att påpeka är att företagen, oavsett storlek, inte är åtskilda från samhället i stort utan en aktör bland flera på en global arena där den enskilda individen utgör den minsta gemensamma nämnaren.

## **1.2 Problemdiskussion**

*“[...] income is the maximum amount an individual can consume during a period and remain as well off at the end of the period as at the beginning.”* (Hicks, 1946, Ur Policy Applications of Environmental Accounting, Lange, 2003, s.3). Vi tycker i likhet med Lange att det är en utmärkt sammanfattning av vad företagens miljöarbete egentligen handlar om – att se till att tillgängliga resurser används på ett klokt sätt. Det knyter även an till ett av de grundläggande antagandena i redovisningssammanhang – nämligen den om företagets fortlevnad (IFRS/IAS, 2006, s.12). Redan i dag, men framförallt i framtiden, kommer det av skäl som diskuterats ovan inte att räcka för ett företag, stort eller litet, att endast se till kortsiktiga resultat i monetära termer.



Det handlar lika mycket om vad en verksamhet förbrukar och kostar i form av naturresurser och miljöpåverkan. Användandet av ett miljöledningssystem är det vanligaste sättet att få struktur på miljöarbetet (Jmf Nyström & Taawo, 2004, s.1).



Figur1-2: Vår förenklade bild av det moderna ekonomiska kretsloppet (Jmf Bartelmus & Seifert, 2003, s.xv)

Brundtlands rapport låg till grund för FN:s konferens om miljö och säkerhet i Rio de Janeiro 1992 där syftet var att finna metoder och strategier för att bromsa miljöförstöring och stimulera en hållbar utveckling. Man slog fast de tre dimensionerna som måste samverka för att en positiv utveckling ska komma till stånd; den sociala, ekonomiska och ekologiska dimensionen. (SOU 1998:170, s.17) Gröna nyckeltal och miljöledningssystem, på olika nivåer, är ett viktigt verktyg i detta arbete. Nyckeltal är mätbara företeelser som visar – indikerar – tillståndet eller väsentliga förhållanden hos ett större system. Ett grönt nyckeltal ska alltså visa på miljömässiga effekter av en verksamhet. Det ska vara mätbart och jämförbart över tid. (SOU 1998:170, s.19)

Bergström, Catasiûs & Ljungdahl (2002, s.9) tror även de att det i framtiden inte längre är relevant att prata om miljöredovisning som någonting separerat från företagets ordinarie verksamhet. Istället är det någonting helt integrerat i affärsmodellen och självklart. En slutsats som får stöd i en undersökning av Amsterdams universitet utgiven av revisionsföretaget KPMG (2005, s.4) av de globala företagens redovisningar.

Revisionsföretaget Price Waterhouse Coopers skriver att med miljöredovisning följer också nya ansvarsområden för företaget. Utöver de ekonomiska aspekterna handlar hållbarhet också om ett ansvar mot miljön och samhället – en insikt om att företaget bygger upp och förvaltar såväl ett ekonomiskt som ett ekologiskt och samhällligt kapital (PWC, 2003, s.9). Gray & Bebbington (2001, s.19) talar om att omdefiniera redovisningens roll – tillväxt och ekonomisk utveckling är inte längre möjligt att se som en isolerad företeelse för företaget.

Det är dock fortfarande så att det främst är de stora globala företagen och de största företagen i varje nation som använder sig av gröna nyckeltal och en utarbetad redovisning av deras miljöarbete. Förutom att det är ett område, som enligt vår bedömning, fortfarande saknar tydliga spelregler, kräver det resurser och kunskap hos företagen. Detta tror vi kan upplevas svårt för mindre företag och kanske även anses helt onödigt i nuläget.

Med utgångspunkt vad som redovisats ovan anser vi att det är viktigt även för mindre företag att börja vidga sin syn på miljöarbetet och redovisningen. Vi tror även att kostnaden för att förbruka resurser kommer att fortsätta att stiga och att detta ger ett alldeles eget incitament för att se över hur företaget arbetar med miljöfrågor – en helhetssyn blir allt viktigare. Vi tror inte heller att det behöver vara så besvärligt att påbörja uppföljning av ett eller flera gröna nyckeltal. Om detta vill vi ta reda på mer.

### 1.3 Problemformulering

Vad driver mindre företag att använda miljöledningssystem och gröna nyckeltal och hur bedriver de sitt miljöarbete?

## 1.4 Syfte

Ge mindre företag vägledning om vilka gröna nyckeltal som kan vara relevanta och som de kan använda sig av i sin redovisning.

Vi vill identifiera drivkrafterna bakom miljöredovisning och hur intressenterna påverkar denna.

Vi visar på trender inom området och använder större företag som jämförelsegrund för att informera om alternativ och ge exempel på miljöarbete.

I och med detta hoppas vi att mindre företag ska få idéer att fortsätta utveckla sin verksamhet med hållbarhet i fokus och att det med tiden ska utvecklas till någonting integrerat och självklart.

## 1.5 Avgränsningar och begränsningar

Denna studie är avgränsad till mindre företag, definition enligt nedan, som i någon form ägnar sig åt miljöarbete idag och som använder miljöledningssystemet ISO 14001. Undersökningen är gjord på uppdrag av konsultföretaget Esam i Umeå och samtliga företag i studien ingår i deras kundregister.

## 1.6 Definition av begrepp

*Mindre företag:* Har mellan 1 och 49 anställda. Har en årlig omsättning som understiger 7 miljoner euro eller en balansomslutning som inte överstiger 5 miljoner euro. (EG direktiv 96/280)

*Indikator:* En mätpunkt, exempelvis energiförbrukning, som ingår i eller ensamt utgör ett grönt nyckeltal.

*Miljöredovisning:* Miljörelaterade uppgifter som redovisas i ett företags årsredovisning eller som en bilaga till denna i en särskild miljöredovisning. Kan även vara märkning av annan art som utåt ska visa att företaget tänker på miljön, såsom certifikat, EMAS eller motsvarande.

*Miljöledningssystem:* Styr och följer upp ett företags miljöarbete för att få till stånd ett ständigt förbättringsarbete och som ett verktyg för intern och extern revision av miljöarbetet.

*Hållbarhetsredovisning:* Till skillnad från ren miljöredovisning anser vi att detta är ett vidare begrepp som även innefattar aspekter inom arbetsmiljö, socialt ansvar, sjukfrånvaro, jämställdhet etc. Begreppen används dock mer eller mindre blandat av oss i uppsatsen och i litteraturen.

## 1.7 Disposition av uppsats

### Kapitel 2: Metod

Här redogörs för de metodologiska val vi har gjort för att angripa vårt problem. Vi börjar med att presentera vårt ämnesval och sedan den förkunskap vi hade sedan tidigare. Vidare behandlas kunskapssyn, perspektiv, angreppssätt, insamlingsätt och avslutningsvis källkritik av sekundärkällor.

### Kapitel 3: Bestämmelser och miljöledningssystem

Vi tycker det är av vikt för läsaren att känna till att det finns en del tvingande bestämmelser rörande vad företag måste redovisa avseende miljöpåverkande verksamhet. Vi skriver om detta för att ge läsaren en förståelse för krav kontra frivillighet. Vi går även igenom vissa ledningssystem och standarder.

### Kapitel 4: Nyckeltal och modeller

Detta kapitel är vår teoretiska referensram där vi redogör för olika drivkrafter som kan finnas bakom miljöredovisning. Vi fortsätter diskussionen kring gröna nyckeltal och vem som använder dessa samt avslutar med ett par viktiga teoretiska modeller som vi använt oss av i vår analys av vårt problem. Vi avslutar med en sammanställning av vår teori.

### Kapitel 5: Praktisk metod

Här redogör vi för den metod som handlar om insamlingen av det empiriska materialet. Vi behandlar vårt urval av respondenter och bearbetningen av dessa samt källkritik av primärdata. Vi avslutar kapitlet med en förklaring till våra enkätfrågor.

### Kapitel 6: Företagsexempel

Vi redovisar några exempel på miljöarbete hos svenska koncerner och hur dessa använder gröna nyckeltal i sin redovisning. Vi beskriver även deras strategier de har när det gäller deras miljöarbete. Detta gör vi för att läsaren skall få en inblick i vilka gröna nyckeltal som ett mindre företag kan tänkas använda i sin redovisning. Dessa företag utgör även jämförelseobjekt i analys/slutsats.

### Kapitel 7: Enkät-sammanställning

I kapitlet presenterar vi resultatet från vår enkätundersökning. Vi har valt att slå samman vissa delfrågor i samma diagram för att spara plats och för att göra dessa så tydliga och lättbegripliga som möjligt. I anslutning till varje graf kommenterar vi resultat och knyter an till teorin. Avslutar med en sammanfattning av resultatet.

### Kapitel 8: Intervjusammanställning

Detta kapitel utgör den kvalitativa delen av empirin och här redovisas de intervjuer vi gjort. Vi har valt att först ge en kort beskrivning av respektive företag och respondent därefter följer intervjuerna.

### Kapitel 9: Analys och diskussion

I analysen sammankopplar vi empirin med teorin och vi har även valt att lägga vår diskussion i detta kapitel.

### Kapitel 10: Slutsatser

I detta kapitel presenterar vi de slutsatser vi kommit fram till i denna studie.

### Kapitel 11: Sanningskriterier

I detta avslutande kapitel presenterar vi den bedömning vi gjort av vår studie utifrån olika sanningskriterier.

## 2. Metod

*I detta andra kapitel kommer vi att redogöra för de metodologiska val vi har gjort för att angripa vårt problem. Vi börjar med att presentera vårt ämnesval och sedan den förkunskap vi hade sedan tidigare. Vidare behandlas kunskapssyn, perspektiv, angreppssätt samt insamlingsätt och källkritik av sekundärdata.*

### 2.1 Ämnesval

Eftersom vi båda läser företagsekonomi med inriktning mot redovisning och revision var det naturligt att skriva vår kandidatuppsats inom detta område. Via examensjobb.nu fick vi kontakt med Esam som är ett konsultföretag verksamt i Umeåregionen med inriktning mot hållbar utveckling. Företaget hjälper kunderna att utveckla processer och ledningssystem i syfte att förbättra miljö, arbetsmiljö, kvalitet och för att erhålla olika typer av certifieringar. Huvudsaklig verksamhet består av att driva projekt, utbilda, och göra konsultinsatser. Företaget ville ha hjälp med att undersöka hur den privata sektorn arbetar med miljöredovisning och vilka indikatorer som kan användas. Tanken är att våra slutsatser ska bidra till uppdragsgivarens arbete med att utveckla en företagsmodell inom området för mindre företag.

Under tidigare kurser vi läst inom företagsekonomi har vi endast berört miljöredovisning flyktigt. Det är alltså ett ämnesområde där vi har begränsade kunskaper. Ingen av oss är utpräglad miljömedveten, utan att för den skull uppfatta oss som motsatsen. Vi finner dock ämnet intressant och högaktuellt och detta är skälen till att vi antog uppdraget.

### 2.2 Förförståelse

Förförståelsen syftar till att ge en bild över förutsättningarna författarna har. Holme och Solvang (1997, s.30-31) menar att vi från början har olika kunskaper och föreställningar om ett ämne som gör att all forskning blir mer eller mindre normativ. Dessa kommer att påverka arbetet under exempelvis en undersökande studie och hur författarna slutligen tolkar resultaten. Genom social bakgrund, utbildning och erfarenheter bildas en förförståelse som kan komma att påverka en forskares syn på det valda problemområdet. Förförståelsen kan delas upp i tre olika kategorier; allmänna, teoretiska samt förförståelser som har att göra med den kunskapssyn man besitter. (Johansson-Lindfors, 1993, s.25)

Vår förförståelse inom miljöredovisning är mycket begränsad. Ingen av oss har genom vår uppväxt eller sociala bakgrund haft något att göra med ämnet som sådant. De praktiska erfarenheter vi har från våra yrkesliv har inte heller berört området. Full objektivitet torde vara svårt, eller omöjligt, att uppnå vilken metod man än använder.

Eftersom tidigare erfarenheter och kunskaper kan påverka en studie har vi valt att beskriva vår bakgrund kortfattat. Läsaren kan då skapa sig en egen bild av hur vi utfört vår studie. Vårt mål är att utföra denna studie och behandla och analysera vårt problem på ett objektivt sätt. Resultatet kan komma att påverkas medvetet och omedvetet av våra tidigare erfarenheter. Vi tror dock att det i detta fall är marginellt då vi har begränsade förkunskaper i ämnet. Aasa har tidigare arbetat åt flygvapnet och genomför nu egen yrkesväxling mot civilekonom med inriktning mot redovisning. Tidigare genomförd utbildning är systemvetenskap samt diverse yrkesspecifika utbildningar.

Han har ingen tidigare erfarenhet av miljöredovisning utöver den ringa information som gets via tidigare kurser i företagsekonomi men är väl insatt i problemområdet kring den begränsning som tillgången av hydrokarboner har på framtida möjligheter till tillväxt och resursutnyttjande (Peak Oil and Gas). Han anser sig vara positivt inställd till nyttan av miljöredovisning vilket kan ha påverkat arbetet.

Hertzberg har tidigare varit egen företagare. Han genomför nu sin sista termin på universitet och har innan nuvarande inriktning mot redovisning och revision läst nationalekonomi på D-nivå. Han har genom utbildningen fått ganska goda kunskaper inom redovisningsområdet där miljöredovisning ingår som en liten del. Ingen kurs har gått in på djupet och genomgående behandlat miljöredovisning, utan har endast kort berört ämnet. Han anser sig därför inte ha några förutfattade meningar som påverkat utfallet av studien.

Under arbetet har vi även fört en kontinuerlig dialog med anställda på Esam vilket förmodligen har påverkat hur vi uppfattar problematiken. Vi kan nog säga att vi båda redan kommit till betydligt större insikt om allvaret i de problem vi står inför avseende exempelvis klimatförändringen och rådande konsumtionsmönster. Vi upplever att vi haft relativt fritt att själva utforma innehållet i arbetet och undersökningen. Esam har dock kontinuerligt tagit del av arbetet och haft vissa synpunkter som vi i regel har anpassat oss till. Exempelvis så är alla företag i studien redan användare av ett miljöledningssystem, vår första tanke var annars att blanda mellan användare och icke användare. Vi tror dock inte att dessa anpassningar varit särskilt avgörande för slutresultatet, vilket i och för sig är svårt att bedöma.

## **2.3 Kunskapssyn**

Denna del av förförståelsen har att göra med det sätt man uppfattar den verklighet som ska studeras samt på vilket sätt denna verklighet studeras. Det vill säga den verklighets- och vetbarhetsuppfattning man har som forskare (Johansson-Lindfors, 1993, s.10).

Positivism är närbesläktad med naturvetenskapen och utgår från att forskaren bildar teorier från verkligheten och med stöd av dessa testar olika hypoteser genom att kriteriet om falsifierbarhet är uppfyllt (Halvorsen, 1992, s.14). Detta synsätt betonar mätbarhet och användandet av kvantitativa metoder. Den kvantitativa metoden innebär att man samlar in en stor mängd fakta, vilket därmed gör att allt större och mer allmänna slutsatser kan dras (Thurén, 2002, s.15-16).

Under 1800-talet växte hermeneutiken fram som en allmän metodologi för humanvetenskapen och tillämpas ofta inom samhälls- och humanvetenskapen där det kan vara svårt att med säkerhet bevisa olika saker utan verkligheten tolkas. (Davidson & Patel, 2003, s.28-29) Den hermeneutiska ansatsen syftar till att tolka och förstå sociala och enskilda fenomen genom stort engagemang från forskarens sida (Lundahl & Skärvad, 1999, s.42-43). Mening kan bara skapas och förstås i ett sammanhang vilket gör att forskaren måste ta hänsyn till helhet och sin egen förförståelse. Widerberg (2002, s.26) benämner detta som att använda olika glasögon och det är dessa vi försökt beskriva genom att kortfattat redogöra för vår bakgrund.

Medan positivismen är naturvetenskaplig så är hermeneutiken mer humanistisk och bygger på tolkning och förståelse av verkligheten i förhållande till forskaren själv och dennes unika förutsättningar. Att forskningen påverkas av våra känslor och personliga upplevelser gör det omöjligt att tolka något på exakt samma sätt som någon annan har gjort (Thurén, 2002, s.46)

Eftersom forskarens egna känslor och uppfattningar (förförståelse) blandas in i detta synsätt är det inte möjligt att vara objektiv i sitt förhållningssätt till problemet men det är heller inte alltid önskvärt (Lundahl & Skärvad, 1999, s.43). Vår studie utgår från hermeneutiken då vi för att svara på problem och syfte behöver försöka förstå, tolka och värdera företagens drivkrafter. Vår avsikt är inte att dra generella slutsatser.

Det är dock svårt att helt och hållet välja någon av dessa kunskapssyner då båda kan sägas vara varandras motsatser även om det är ett förenklat uttryck. Vi tycker inte man behöver isolera en undersökning inom samhällsvetenskap till endera kunskapssynen, vilket får stöd av Danermark et al. (2003, s.15). I regel blir det ofta en kombination med tyngdpunkt åt endera hållet. Vi anser att tyngdpunkten i vår studie utgår från ett hermeneutiskt synsätt men att vi kommer att använda kompletterande metoder för att nå fram till syftet – det vill säga både kvalitativ och kvantitativ metod.

## **2.4 Perspektiv**

Valet av perspektiv i en studie påverkar hur forskaren förhåller sig till undersökningsobjektet. Backman (1998, s.47) gör en uppdelning mellan traditionellt perspektiv och kvalitativt perspektiv. Vi anser oss i huvudsak ha ett kvalitativt perspektiv (tolkande) även om vi kombinerar metoder där vi även gör en objektiv registrering (mäter). Som tidigare beskrivits är dock objektivitet relativ. Till skillnad från förförståelsen är perspektiv ett medvetet val.

Vi försöker studera vårt valda problem utifrån ett företagsperspektiv, det vill säga vi kommer inte i någon större utsträckning att beröra övriga redovisningsentiteter såsom, nationer, offentlig sektor eller organisationer. Styrande har även varit uppdragsgivarens (Esam) frågeställningar, såsom att finna lämpliga gröna nyckeltal för mindre företag samt ge en allmän översikt av hur den privata sektorn arbetar med miljöfrågor, även om vi självfallet fört en dialog kring arbetet. Inriktningen har ändrats något efterhand arbetet fortskridit där exempelvis intressentmodellen och drivkrafter tillkommit.

Vi är intresserade av att studera och dra slutsatser om hur företagen i vår studie tänker och resonerar kring miljöarbete. Vi vill också se om vi kan finna mönster utifrån studerad teori och de modeller och nyckeltal som förekommer samt se om vissa nyckeltal är mer användbara än andra.

## **2.5 Angreppssätt**

### **2.5.1 En teoretisk utgångspunkt**

Generellt brukar det sägas att forskaren har två vägval för att angripa ett problem och närma sig verkligheten; via induktion respektive deduktion. I det induktiva angreppssättet går man från empiri till teori, det vill säga man bildar teorier utifrån empiriska observationer. Motsatsen till detta är det deduktiva angreppssättet, där går man från teori till empiri. Genom att arbeta sig fram till en analys av problemområdet utifrån vad de allmänna teorierna säger, återgår man sedan till teorin för att göra jämförelser och dra slutsatser (verifiera). (Arbnor & Bjerke, 1994, s.107-108)

Den induktiva ansatsen brukar kallas upptäckens väg medan den deduktiva ansatsen kallas bevisandets väg (Holme & Solvang, 1997, s.51). Utöver de två angreppssätten beskrivna ovan finns det även ett tredje angreppssätt som är en kombination av induktion och deduktion.

Denna ansats, kallad abduktion, fungerar på så sätt att forskaren börjar, som i den induktiva metoden, i verkligheten och utifrån den formuleras lämpliga teorier. Efter det testas dessa nyformulerade teorier för att slutligen utvecklas och bilda nya teorier. En fördel med metoden är att det inte låser forskaren i samma utsträckning (Davidsson & Patel, 2003, s.24)

Vårt val av angreppssätt är den deduktiva ansatsen då vi utgått ifrån teorier om miljöredovisning, gröna nyckeltal, miljöledningssystem, drivkrafter etc. och drar slutsatser utifrån dessa. Syftet med denna uppsats är att förstå hur mindre företag ser på sitt miljöarbete, användandet av miljöledningssystem och hur de använder gröna nyckeltal. Vi vill se om det går att identifiera drivkrafterna och hur intressenterna påverkar denna. Man kan uttrycka det som att vi testar teorier på vår rampopulation. Vi anser även, att det på grund av studiens begränsade omfattning, hade varit svårt att genomföra studien med ett induktivt angreppssätt då teorigenererande kräver mer tid och tät och variationsrik data från olika undersökningar (Danermark et al., 2003, s.240-241).

### **2.5.2 Två empiriska insamlingsmetoder**

Forskaren kan använda sig av en mängd olika tillvägagångssätt och dessa går i sin tur att dela upp i två större kategorier; kvalitativt eller kvantitativt angreppssätt. (Backman, 1998, s.31) Vilken metod som i slutändan används är mycket beroende på vilken typ av undersökning som ska göras.

Kvantitativa metoder innebär att insamling av information sker på ett strukturerat sätt och att de präglas av kontroll från forskarens sida. Insamlingen sker exempelvis genom enkäter med fasta svarsalternativ eller observationer där det enkelt går att fokusera på olika variabler. Informationen kan därmed omvandlas till siffervärden som därefter analyseras – exempelvis i diagramform eller via statistisk programvara (Holme & Solvang, 1997, s.14). För att kunna dra representativa slutsatser för en viss population, används lämpligen en kvantitativ metod.

De kvalitativa metoderna har en lägre grad av formalisering och präglas av en större närhet till informationskällan. De används inte till att avgöra om informationen har generell giltighet utan snarare för att lyfta fram egenskaper hos ett fenomen och införskaffa en djupare förståelse för problemet som studeras. (Holme & Solvang, 1997, s.14)

Till skillnad från de kvantitativa metoderna, som försöker förklara, söker man med de kvalitativa en förståelse. Kvalitativa metoder är inte ett standardiserat arbetssätt utan kan innebära användning av en eller flera olika tekniker varav vi i denna studie utför respondentintervjuer. (Holme & Solvang, 1997, s.91) De olika angreppssätten blir i litteraturen nära sammanlänkade med en viss kunskapssyn, där studier som har ett kvalitativt angreppssätt utgår från en induktiv metod med hermeneutisk kunskapssyn och kvantitativa studier utgår från deduktion med positivistisk kunskapssyn.

Vårt val av metodologiskt angreppssätt är kritisk metodpluralism enligt Danermark et al. (2003, s.272) Eftersom det är svårt att utesluta en typ av metod och att två metoder med fördel kan kombineras i det praktiska forskningsarbetet kommer vi att göra både en kvantitativ och kvalitativ undersökning i den meningen att vi kombinerar en enkät med intervjuer. Den kvalitativa metoden (intervjuerna) syftar till att ge statistisk data (enkäten) mer djup och innehåll (Jensen, 1995, s.20). Vi har även studerat årsredovisningar och miljöredovisningar hos några utvalda svenska företag som ligger långt framme inom området.

Syftet med detta har varit att finna goda exempel och se vilka indikatorer dessa använder sig av samt använda som jämförelseobjekt i analys och slutsats. Denna information har hjälpt till i arbetet med att utforma enkäten som i sin tur hjälpt till att utforma intervjufrågorna. Vi utgår från teorier inom området för att genom en kvalitativ och kvantitativ empirisk studie försöka komma fram till ett antal slutsatser. Vi hoppas även att vår studie kommer att bidra till den teori som redan existerar inom området. Den begränsade mängden primärdata och det icke slumpmässiga urvalet gör att vi inte kan dra generaliserande slutsatser från studiens resultat och detta är vi också medvetna om.

## **2.6 Datainsamling**

Vårt underlag bygger på en kombination av sekundärkällor och primärdata. Sekundärkällor är böcker, artiklar, rapporter och statistik (sekundärdata) som samlats in och bearbetats av andra. Primärdata är det material som vi själva samlat in genom vår empiriska undersökning (Jmf Lundahl & Skärvad, 1999, s.52). Studiens primärdata har tagits in med hjälp av enkäter, läsning av årsredovisningar samt genom så kallade planerade intervjuer då dessa genomfördes med hjälp av en intervjumall. Intervjufrågorna är då formulerade på förhand men samtidigt ges respondenten plats för egna tankar och åsikter. Detta har vi medvetet gjort då vi anser att respondenten ska få en möjlighet att prata relativt fritt och kanske beröra områden som vi inte tänkt oss, men som i alla fall är viktiga för vår studie.

## **2.7 Sekundärkällor**

Vår teoretiska referensram bygger på sekundärkällor i olika former och från en del sekundärdata. Vi har använt oss av böcker, forskningsartiklar och Internet för att finna olika teorier inom området hållbar utveckling i allmänhet och miljöredovisning i synnerhet. Litteraturen som vi har använt oss av har vi funnit genom Umeå universitetsbiblioteks databaser, genom tips från Esam och genom referenser i andra verk. En artikeldatabas vi nyttjat är BSP (Business Source Premier) där vi använt oss av sökord såsom "green accounting", "sustainable accounting", "environmental accounting", "environmental indicators", via sökmotor på Internet har vi använt "miljöredovisning i små företag" etc. Vi har även begärt och fått utredningar och rapporter kostnadsfritt från de stora revisionsbyråerna, såsom Ernst & Young, Price Waterhouse Coopers (PWC) och KPMG. Ur en rapport utgiven av KPMG samt via Statistiska centralbyrån (SCB) har vi hämtat viss underökningsdata (statistik). Vi har, när så varit lämpligt, utnyttjat kursmaterial och information från Esam. Exempel på andra källor av sekundärdata är då vi hämtat information från akademiska uppsatser på C- och D-nivå. Under arbetets gång har även löpande information i media givit viss information då nyhetsflödet inom området varit stort.

## **2.8 Källkritik sekundärkällor**

En sekundärkälla innehåller information som inte är sammanställd av författarna själva utan av någon annan i ett annat sammanhang. Att informationen inte är specifikt ämnad för denna studie kan innebära att tolkningen då kanske blir en helt annan. En uppfattning om användbarheten får göras med avseende på syftet med informationen eller upphovsmannens roll. I de fall vi hänvisat till akademiska uppsatser har vi inte kontrollerat aktuella referenser, då riktigheten bedömts god och arbetet redan blivit kontrollerat. Man bör även vara uppmärksam på om informationen fortfarande är aktuell. Vi har i första hand använt oss av publikationer av senare datum. En risk är att informationens innebörd efterhand förvrängs sett utifrån primärkällan, en risk som ökar med i för varje gång informationen återberättas (tradering) (Svenning, 2003, s.289).



Vad avser informationen från revisionsbyråerna är det troligt att dessa gärna framhåller betydelsen av miljöredovisning och kontroll samt gör snäva tolkningar av exempelvis årsredovisningslagen då de kan antas ha vinstintresse i att regleringar tillkommer och anses nödvändig. Vi har heller inte undgått påverkan av media under arbetet – riktigheten i nyhetsflödet kan vara svårt att bedöma. Några exempel på sådant som uppkommit under arbetet med anknytning till innehållet är; kritik mot ett av våra jämförelseobjekt (SAS) avseende andel miljöcertifierad verksamhet, chefen för British Petroleums (BP) avskedsansökan, kritik mot debattklimatet avseende växthuseffekten och dess orsaker, etc.

Det är i regel så att information via Internet inte genomgått källkritik i lika hög utsträckning som tryckt material har gjort (Leth & Thurén, 2000, s.18-21). Innan en bok går till tryck görs förstås dessutom en omfattande korrekturläsning. Här måste man återigen göra en bedömning och uppskatta trovärdigheten. Återkommer samma information på flera sidor anser vi trovärdigheten ökar. Vår uppfattning är dock att Internet fyller en allt viktigare roll som informationskälla. Viss information publiceras bara på Internet och många gånger är det på Internet man kan hitta den mest aktuella information inom ett ämne. Många av rapporterna vi använt oss av är alltså nedladdade via Internet men vi anser ha god uppfattning om informationens riktighet. I figur 1-1 gör vi exempelvis en hänvisning till Wikipedia som är ett känt nätbaserat uppslagsverk där vem som helst kan gå in och ändra i informationen. I praktiken kan det dock jämföras med tryckta motsvarande då undersökningar visat detta (Jmf Nature Journal, 2005). Men här är det inte detaljriktigheten som är det viktiga utan det grafiska intrycket av den exponentiella tillväxten.

## 3 Bestämmelser och miljöledningssystem

*Vi tycker det är av vikt för läsaren att känna till att det finns en del tvingande bestämmelser rörande vad företag måste redovisa avseende miljöpåverkande verksamhet. Detta för att ge en förståelse för krav kontra frivillighet. Under vissa förutsättningar ska information tas upp i förvaltningsberättelsen och dessutom förespråkar reglerna att företaget ska redogöra för väsentliga risker och osäkerheter. Vi går även igenom ISO samt EMAS och informerar kort om andra standarder för att ge en uppfattning om en del alternativ som finns för ett företag.*

### 3.1 Hållbarhetsredovisningens lagar och praxis i Sverige

#### 3.1.1 ÅRL (Årsredovisningslagen)

Huvudskälet från början till att företag lämnade ut miljöredovisningar och miljöinformation var de lagar och regler från myndigheter som de var tvungna att följa. Idag styr lagstiftarna inte lika mycket utan företagen gör detta av andra orsaker (dessa drivkrafter tas upp i nästa kapitel). Lagarna fungerar istället som ett minimikrav för den miljöinformation som ska finnas med i företagets redovisning. Bergström, Catusûs & Ljungdahl (2002, s.41) samt Gray och Bebbington (2001, s.31) är tveksamma till om frivillighet räcker och att det ännu inte finns tydliga tecken på att företagets miljöpåverkan kan lösas på frivillig basis.

ÅRL innehåller krav på förvaltningsberättelsen om uppvisande av information om ställning och utveckling för företaget, samtidigt som den kräver att informationen är behandlad med god redovisningssed och ger en rättvisande bild. Detta innefattar även de miljöfrågor som berör företaget. (FAR del 2, s.558)

Det gjordes tillägg i ÅRL 1999 där företagen blev skyldiga att lämna viss miljöinformation i dess förvaltningsberättelse, främst information om verksamhetens miljörelaterade affärsmöjligheter och risker. Motivet bakom detta tillägg var att regeringen ville främja en fortsatt utveckling på miljöredovisningsområdet och göra miljöinformationen tillgänglig för fler av intressenterna, inte minst företagets långivare och ägare. I och med att en hänvisning sker från ÅRL till miljöbalken så gäller upplysningsplikten bara företag som bedriver sådan verksamhet i Sverige. (Bergström, Catusûs & Ljungdahl, 2002, s.43)

Med anledning av nya EU-regler i moderniseringsdirektivet genomfördes 2005 återigen ändringar i ÅRL. Dessa ändringar innebär ytterligare ökade och nya upplysningskrav på icke-finansiell information. Företagsledningarna ska uppfylla nya krav på transparens och en beskrivning av företagets väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer ska vara med. Här finns fortfarande ett visst mått av subjektivitet – exempelvis behöver inte miljörisker vara helt uppenbara. Företagen har nu ett regelmässigt krav att tänka ett steg längre och fundera över verksamheten i ett bredare perspektiv. Relevanta icke-finansiella upplysningar som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat ska således redovisas och i detta ingår upplysningar om personal och miljöfrågor (PWC, 2006, s.5).

Exempel på sådana upplysningar:

- ”sådana förhållanden som är viktiga för bedömningen av utvecklingen av företagets resultat, verksamhet och ställning
- information om händelser av väsentlig betydelse för företaget

- information om företagets förväntade framtida utveckling inklusive en beskrivning av väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer
- icke-finansiella upplysningar som behövs för förståelsen av företagets ställning, utveckling eller resultat och som är relevanta för verksamheten, däribland upplysningar om miljö- och personalfrågor.” (PWC, 2006, s.9)

Ett bra exempel kan vara företag som tidigare arbetat med asbest i någon form. Med tanke på hur drabbat ABB blev efter stora skadeståndsanspråk finns det starka skäl för andra företag att ta upp sådant i redovisningen, även om det ännu inte inneburit någon kostnad. Det är en identifierbar miljörisk som *kan* få konsekvenser för företaget i framtiden.

### 3.1.2 BFN (Bokföringsnämnden)

BFN agerar normgivande organ för utvecklingen av ”god redovisningssed” i företagets bokföring och offentliga redovisning. BFN ger rekommendationer om tillämpningen av bokförings- och årsredovisningslagen BFN ger ut tre serier av publikationer; allmänna råd, vägledningar och uttalanden. Rekommendationerna behandlar övergripande redovisningsfrågor och uttalanden behandlar redovisningsproblem i avgränsade frågor. (PWC, 2006, s.15)

Ett utdrag från BFN uttalande där de rekommenderar att följande upplysningar lämnas av anmälnings- och tillståndspliktiga företag:

- Medelantalet anställda under räkenskapsåret samt sjukfrånvaro.
- Könsfördelningen bland ledande befattningshavare.
- Löner, ersättningar och sociala kostnader.
- Hur miljön påverkas av verksamheten.
- Om väsentliga tillstånd behöver förnyas samt skäl för detta.
- Väsentliga förelägganden enligt miljöbalken ska anges och kommenteras.
- Vad verksamhetens tillstånds- och anmälningsplikt avser.
- Hur beroende man är av tillstånds- respektive anmälningspliktiga verksamheter.

(PWC, 2006, s.18-19 samt Bergström, Catusûs & Ljungdahl, 2002, s.44)

### 3.1.3 Miljöbalken

Miljöbalken som trädde ikraft den första januari 1999 tog över regleringar av områden som femton enskilda tidigare hade reglerat. Bland dessa enskilda lagar som då upphörde att gälla fanns bland annat naturvårdslagen, miljöskyddslagen, lagen om kemiska produkter, m fl. Privatpersoner och näringsidkare som på ett eller annat sätt påverkar miljön genom sin verksamhet berörs av miljöbalkens regler. Dess huvudsyfte är att främja och upprätthålla en hållbar utveckling på miljöområdet i det samhälle vi lever i. Miljöbalken innehåller inga rättsliga regler för miljöredovisningar utan de finns i årsredovisningslagen. (Flening, 1999, s.29-30)

För att möjliggöra att miljöbalkens och egenkontrollförordningens krav uppfylls fordras ett aktivt och strukturerat miljöarbete. Många företag väljer därför att använda sig av något miljöledningssystem för att underlätta arbetet. (PWC, 2003, s.20) Ett ledningssystem är ett verktyg för att skapa förståelse för arbetsmetodiken och för att kontrollera företagets aktiviteter i syfte att skydda miljön (Thompson, 2002, s.xxiv).

## **3.2 Praxis på miljöredovisningsområdet**

Utbredningen av miljöredovisningen bland större svenska företag har i likhet med övriga OECD-länder ökat markant med början på 1990-talet, trots att kravet på upplysningar i årsredovisningen kom först 1999. Miljöinformationens omfattning har ökat väsentligt och den är i många fall nästan lika omfattande som de ordinarie årsredovisningarna. Det är inte bara genom de traditionella informationskanalerna som företag försöker nå ut med miljöinformation till allmänheten, utan de använder sig mycket av Internet vilket bidragit till den ökade mängden miljöinformation som kommer ut. (Bergström, Catusûs & Ljungdahl, 2002, s.58-59) Patten & Crampton (2004, s.32-33) anser dock att företagen i första hand använder Internet för att skapa acceptans för företagets verksamhet – legitimitet – istället för att verkligen skapa en djupare och kontrollerbar miljöredovisning över tid.

Nedan följer en sammanfattning av de viktigaste tankekedjorna och modellerna inom området. De som vi tar upp är sådana som regelmässigt återkommit i sekundärdata vi använt. Det är inte möjligt att ge en heltäckande bild då det är ett mycket omfattande område där varje land dessutom har ett antal nationella modeller och regler att ta hänsyn till.

I en undersökning av finansiella sektorns kunskap om organisationer och initiativ inom miljöredovisning av Hunt och Grinell (2004, s.102-103) framkom att det finns stora kunskapsbrister. De drog till och med slutsatsen att flertalet analytiker och investerare ansåg företagets miljöarbete som irrelevant i deras eget arbete. Man anger som en tänkbar förklaring att det ännu inte finns en bevisad direkt korrelation mellan miljöredovisning och finansiellt resultat, även om mycket ändå tyder på det. Sambandet torde enligt oss även i hög grad vara indirekt och långsiktigt. Vi tror som tidigare motiverats, att det inte längre går att se företag som isolerade entiteter i ett större sammanhang framöver.

Det är för oss tydligt att arbete pågår för fullt att försöka jämna ut skillnaderna och jämka ihop olika intressenter. Som tidigare påpekats anser vi att det är viktigare för ett företag att påbörja ett praktiskt arbete kring miljöredovisning än att använda en viss typ av modell. I slutänden ska det i praktiken mynna ut i en minskad negativ miljöpåverkan från företagets verksamhet.

### **3.2.1 GC (UN Global Compact)**

GC är ett FN-program som startade 2000 med insikt om att världens problem inte kan lösas utan deltagande från näringslivet. Generalsekreteraren gav vid världshandelsmötet 1999 företagsledarna en utmaning och uppmaning att delta tillsammans med FN i arbetet. GC arbetar utifrån tio målsättningar inom; mänskliga rättigheter, arbetskraft, miljö och korruption samt utgör en inspirationskälla och utgångspunkt för andra som arbetar med detta område. Genom gemensamt arbete är det tänkt att näringslivet ska bli en del av lösningen på globaliseringens utmaningar. ([www.unglobalcompact.org](http://www.unglobalcompact.org))

### **3.2.2 CERES**

CERES är den största paraplyorganisationen i Nordamerika som verkar för hållbar utveckling. Har ett stort antal anslutna intressenter med allt från investmentbanker till lokala miljöorganisationer. CERES är initiativtagare till GRI. ([www.ceres.org](http://www.ceres.org))

### **3.2.3 GRI (Global Reporting Initiative)**

GRI är en global intresseorganisation med visionen att göra hållbarhetsredovisning till en rutinoperation för alla företag världen över (Epstein, 2004, s.13). Denna ska vara standardiserad och jämförbar likt övrig redovisning.

Ekonomiska, miljömässiga och sociala faktorer sammanlänkas. Senaste versionen av riktlinjer benämns G3 som företagen kan använda för att systematiskt komma fram till vad som ska rapporteras och hur det ska mätas. ([www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org))

### **3.2.4 ISO (International Organization for Standardization)**

Den dominerande tekniken för intern styrning av miljöfrågorna är att följa en standard för miljöledning. ISO 14001 är ett detaljerat regelverk för hur företaget ska organisera sig i förhållande till dess miljösituation. Alla de företag som följer denna standard kan få sin verksamhet certifierad. Med detta certifikat har företagen ett bevis gentemot sina intressenter på att man har kontroll över sin miljösituation. (Bergström, Catasûs & Ljungdahl, 2002, s.89-90). Regelverket omfattar standarder som t ex miljörevision, miljömärkning, livscykelanalys och miljöprestanda. De företag som certifierat sig enligt ISO 14001 kan EMAS-registrera sig genom att komplettera sitt miljöarbete med att upprätta och offentliggöra en miljöredovisning.

Enligt Verket för näringslivsutveckling (Nutek) är de övergripande syftena med en miljöstandard att:

- Vara ett hjälpmedel i miljöarbetet
- Säkerställa ständiga förbättringar
- Säkerställa företagsledningens kontroll över miljöarbetet

Då ett företag vill bli certifierat måste införandet av ISO 14001 bygga på följande steg:

- Upprätta miljöpolicy
- Utarbeta planerings- och handlingsplan
- Införande och drift
- Kontroll och korrigerande åtgärder

Det är dock endast en processtandard och säger inget om faktisk miljöpåverkan. ISO anger inget minimivärde för det arbete som behöver utföras (Epstein, 2004, s.13). Tanken är att miljöledningssystemet ska leda till en ständig förbättring som minskar företagets totala miljöbelastning genom att företagets miljöarbete och miljöledningssystem ständigt utvärderas och revideras.

### **3.2.5 EMAS (Eco- Management and Audit Scheme)**

Sedan 1995 finns inom EU EMAS. EMAS är ett verktyg för att uppmuntra företag och organisationer att göra kontinuerliga förbättringar av sin miljöprestanda på ett strukturerat sätt. Ett annat syfte är att förmedla ett trovärdigt budskap till marknaden om resultatet av miljöarbetet genom en granskad och godkänd miljöredovisning och andra former av miljökommunikation, såsom marknadsföring och annonsering. Skillnaden mellan ISO och EMAS är att den senare mäter prestanda och anger minimivärden för miljöpåverkan (Epstein, 2004, s.13).

När ett företag arbetar enligt kraven i EMAS kan det bli registrerat enligt förordningen och få rätt att använda den officiella EMAS- symbolen. EMAS baseras på ISO 14001 och är därmed ett kommunikationsverktyg för ISO 14001-certifierade företag och organisationer. ([www.emas.se](http://www.emas.se)) I en utredning av Karlstad universitet (2004, s.14) om mindre företags miljökommunikation är främsta styrkan med EMAS att det ger företag och organisationer möjlighet att göra verifierade miljöuttalanden.

Så kallade "green environmental claims" om deras produkter och tjänster i annonser och andra marknadsföringssammanhang riktade mot specifika målgrupper. Detta är en ny möjlighet för miljökommunikation och bygger på de utgångspunkter som finns i ISO 14021-standarden om egna miljöuttalanden. Skillnaden är att EMAS möjliggör att uttalanden är verifierade för att tillförsäkra marknaden att informationen är sanningsenlig och trovärdig, vilket den nya EMAS-logotypen indikerar.

Dessa uttalanden kan vara att ett tryckeri använder vattenbaserade färger som är fria från lösningsmedel eller att en viss produkt är fri från miljöfarliga ämnen. Det kan också röra sig om information om miljöledningsarbetet till ägare, om uppnådda miljöresultat till myndigheter, miljöorganisationer, allmänhet eller om produkters och tjänsters miljöprestanda till viktiga kunder.

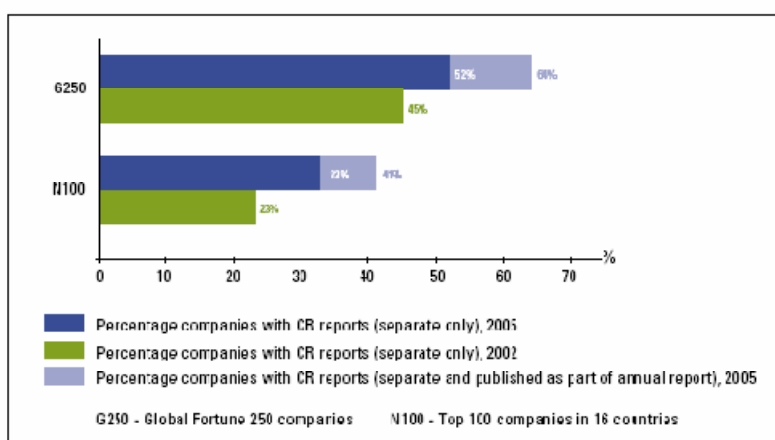
## 4 Nyckeltal och modeller

I detta avsnitt redogör vi för drivkrafterna bakom hållbar redovisning – dessa varierar i rangordning mellan företag. Vi visar också att redovisningstrenden är starkt uppgående. Vi fortsätter diskussionen kring gröna nyckeltal och vem som använder dessa samt avslutar med ett par viktiga teoretiska modeller.

### 4.1 Drivkrafter bakom hållbar redovisning

Idag pratar man om CR (Corporate Responsibility), CSR (Corporate Social Responsibility) eller företaget som samhällsmedborgare CC (Corporate Citizenship). Det finns även fler benämningar men alla har det gemensamt att de försöker illustrera en helhetssyn. Larsson (2005, s.39-41) vill kalla det SBD (Sustainable Business Development) eller hållbar affärsutveckling och menar att alla företag måste låta SBD ha ett avgörande inflytande på affärsplanen såväl kort- som långsiktigt. Tanken är att företagens åtaganden idag, med nödvändighet, når långt utanför den egna balans- och resultaträkningen. Detta är fortfarande en utveckling som i huvudsak rör stora företag. Men det är, som vi tidigare påpekat, mycket troligt att det kommer att bli en fråga även för mindre företag framöver.

En undersökning av 1 600 av världens största företag gjord av Amsterdams universitet och utgiven av revisionsföretaget KPMG, visar att 64 % av de globalt 250 största företagen och 41 % av de nationellt 100 största företagen redovisade hållbarhet i någon form under 2005. Trenden är tydligt ökande, dock är variationen mellan olika nationer och branscher stor.



Figur 3-1: Källa KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2005, s.9

*“More than three-quarters of the S&P 100 Index (79 companies) now have special sections of their websites dedicated to sharing information about their social and environmental policies and performance. This represents a 34 % increase from last year [...] Forty-three companies in the S&P Index now issue annual corporate social responsibility (CSR) reports [...]”* (Siran, Reporting Comparison, 2006, s.1-2)

Incentiven för ett företag att miljöredovisa varierar förstås mellan företag och branscher. I PWC (2003, s.11-13) nämns följande faktorer, vilka även återfinns i Gray & Bebbington (2001, s.4-7):

- *Miljölagstiftning och redovisningsbestämmelser:* Detta är kanske den tydligaste orsaken. För vissa typer av verksamhet är miljöinformation i årsredovisningen tvingande. Dessutom har miljöinformationskraven för övriga företag fått en allt större tyngd i nya redovisningsbestämmelser.
- *Marknadskrav:* Ökade förväntningar från kunder att företaget tar större ansvar för framtida miljö och samhället i stort. Dessa förväntningar varierar förstås över tid, till viss del beroende på media, men med nya kommunikationsmöjligheter kan trender utvecklas snabbt. För att behålla konkurrenskraft måste företagen anpassa sig.
- *Riskhantering:* En verksamhets miljöpåverkan innebär samtidigt en framtida risk. Ett exempel är skadestånd för miljöförstöring som orsakats av företaget eller fördröjda miljöeffekter genom försummat miljösäkerhetsarbete.
- *Varumärke och företagsidentitet:* Ett långsiktigt byggande av företagets position kräver ett tänkande utanför ramarna med syfte att bygga kundlojalitet för framtiden. Ett företag som missköter sig inom miljöområdet måste räkna med problem framöver.
- *Långsiktighet och lönsamhet:* Som tidigare nämnts gäller principen om företagets fortlevnad även faktorer som går utanför det rent monetära resultatet. Utnyttjande av naturresurser är något som kommer att påverka företaget på lång sikt.
- *Kapitalförsörjning:* Att visa att man har kontroll på delar utanför företagets direkta omgivning kommer att bli allt viktigare och hänger ihop med att kunna hantera den samlade risken. En allt större andel av det globalt tillgängliga kapitalet öronmärks till verksamheter som bevisligen tar hänsyn till en hållbar utveckling ([www.incr.com](http://www.incr.com)).

Ett bra exempel är INCR (Investor Network on Climate Risk) som tillsammans kontrollerar över \$3 triljoner i tillgångar. På gott och ont har den finansiella sektorn ett stort inflytande på företagens utveckling mot hållbarhet (Gray & Bebbington, 2001, s.201-202). I slutändan handlar det, som vi tidigare berört, om hur det kapitalistiska systemet fungerar – en transformation från enbart monetär syn till en helhetssyn. Enkelt i teorin men långt borta i praktiken.

I Amsterdams universitets undersökning (KPMG, 2005, s.5) anger över 50 % av företagen följande drivkrafter som de tre viktigaste:

- Utveckling och lärande
- Motivationshöjare för personalen
- Riskhantering

Det är en smula förvånande att den egna personalen rangordnas så högt. Det kan tyckas att ersättnings- och anställningsvillkor borde vara sådant som i huvudsak rör en anställd. Men det har visat sig att ett företags miljöprofil och hur det uppfattas av omvärlden blivit ett allt viktigare konkurrensverktyg i jakten på nya medarbetare (Gray & Bebbington, 2001, s.34). Detta gäller framförallt kunskapsintensiva branscher och med tanke på att företagen som ingår i undersökningen tillhör de främsta i världen är det rimligt att de lägger mycket engagemang i företagsprofilen. Man kan även uttrycka det mer kortfattat:



*”Företag som vill överleva i ett längre perspektiv – vilket givetvis de allra flesta vill – måste sköta alla sina kort på ett bra sätt. De måste vara lönsamma, erbjuda goda sociala villkor och värna miljön. Det är affärsmässiga, inte ideella skäl som styr företagens agerande.”* (Bingel, Sjöberg & Sjöquist, 2002, s.6)

Det vi tycker saknas ovan är den rent personliga inställningen hos ägare och ledning som vi tror kan vara en nog så viktig orsak. Man vill göra det som ”känns rätt” utan att för den skull ha en specifik anledning till det ur företagsperspektiv. Om man som ägare av ett företag känner en personlig oro för de miljöproblem som rapporteras kan det bli ett nog så viktigt incitament utöver de som redovisats ovan.

## 4.2 Vad är gröna nyckeltal?

Först ett par liknelser; vi sa i föregående kapitel att det inte var alldeles givet att miljöredovisning har en reell effekt på verkligheten. Vad vi menar är att det är lättare att anamma ett antal miljöprinciper i årsredovisningen eller motsvarande, än att tillämpa dessa i praktiken och dessutom kunna påvisa mätbara framsteg. Bara för att man köper en ny badrumsvåg innebär det inte att man går ner i vikt. Lösningen på det upplevda problemet är kanske dessutom att man istället köper en motionscykel. Att i miljöredovisningen tala om att återvinningskärl för papper installerats i varje korridor, kanske är ett gott initiativ, men frågan är om det uppfyller kravet på relevans och om inte förbrukningen av papper totalt sett borde minska istället.

Nyckeltal är mätbara företeelser som visar – indikerar – tillståndet eller väsentliga förhållanden hos ett större system. Ett grönt nyckeltal ska alltså visa på miljömässiga effekter av en verksamhet. Det ska vara mätbart och jämförbart över tid. (SOU 1998:170, s.19) Att använda nyckeltal är i sig ingenting nytt utan används i ett stort antal sammanhang. Inom redovisning är det vanligt att företag visar på en del vanliga ekonomiska nyckeltal såsom soliditet, täckningsgrad, vinstmarginal, omsättningshastighet etc.

Syftet är att ge en översiktsbild av företaget och jämförbarhet över tiden. Dessa nyckeltal används också som jämförelsegrunder mellan företag och branscher. För en kreditgivare är det kanske extra intressant att se hur betalningsförmågan utvecklats och likviditetssituationen i företaget, en investerare kanske tittar extra på tillväxtförmågan och framtida möjligheter. Användningen av ekonomiska nyckeltal har uppnått en global acceptans och standard, det vill säga beräknas på likartade sätt över hela världen. Men vad avser miljöredovisning är den, som tidigare påpekats, en relativt ny företeelse och fortfarande under utveckling. Det är en redovisning som försöker finna en gemensam form och standard.

*“We believe corporations are still busy finding their way in managing corporate responsibility, which might mean something different for each company.”* (Molenkamp, KPMG, 2005, s.3) En del av svårigheten med miljöredovisning är att det är ett komplext område i sig att redovisa. Att under bokslutet mäta förändring i likvida medel är enkelt, men hur mäts förändrade utsläpp av koldioxid? Problemen handlar om datatillgänglighet, tillförlitlighet och lättförståelighet (Stillerud, 2002, s.3). Det faller dessutom oftast utanför företagets och de anställdas normala kompetensområde. Ett nyckeltal är i slutändan endast en förenkling av denna komplexa verklighet där kedjan av påverkan och konsekvens kan göras mycket lång.

Det finns alltså en motsättning mellan att å ena sidan sammanställa en så omfattande och komplett bild som möjligt och å ena sidan eftersträva enkelhet och användbarhet (SOU 1998:170, s.19). Att få en fullt rättvisande bild av ett företags miljöpåverkan kanske inte är möjlig, men att gå från ingen miljöredovisning alls till att påbörja implementering av enskilda nyckeltal tror vi är ett stort steg på vägen. Det finns skäl att tro att en början kommer att leda vidare till fler förbättringar efterhand då ett medvetande som går utanför den traditionella redovisningen börjat gro.

### 4.3 Vilka använder gröna nyckeltal?

Man kan säga att tillämpningen av gröna nyckeltal och hållbar redovisning så här långt följt en topp till botten utveckling. Tidigare var miljöproblemen, eller ansågs vara, lokala till sin natur och åtgärder för att komma tillrätta med de värsta problemen vidtogs redan på 60- och 70-talen, då bland annat spridningen av DDT och PCB fick stort utrymme i det allmänna medvetandet. Men i takt med att nya problem uppkom, exempelvis ozonhålen, uppstod insikt om att det var en global fråga där hela planetens ekosystem stod i fokus. Via initiativ av FN påbörjades olika projekt för att ta fram system för att mäta utvecklingen på global och nationell nivå. Åtgärderna för att få stopp på utsläppen av freoner brukar allmänt framhållas som ett gott exempel på global miljösamverkan med uppnått resultat.

Utvecklingen till dagens hållbarhetstänkande är på intet sätt linjär utan är en högst iterativ process med små och stora framsteg. Vissa händelser har satt större avtryck på framtiden än andra. Som exempel kan man ta Kyotoprotokollet, som trots vissa brister i uppslutning, fått ett stort genomslag. (Bingel, Sjöberg & Sjöquist, 2002, s.12-13) I Sverige har vi idag 16 uttalade miljömål (Miljömålrådet, 2006). Det finns dessutom även i nuläget 68 så kallade ekokommuner som förbundet sig att försöka leva upp till de 4 systemvillkoren för hållbar utveckling:

*"I det hållbara samhället utsätts inte naturen för systematisk...*

- 1. koncentrationsökning av ämnen från berggrunden.*
- 2. koncentrationsökning av ämnen från samhällets produktion.*
- 3. undanträngning med fysiska metoder.*

*Och i det samhället...*

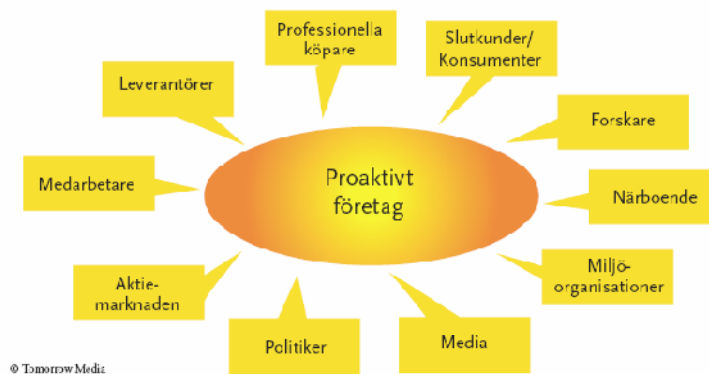
- 4. tillgodoses mänskliga behov överallt."*

(Lahti, Agenda 21-guiden, 2002, s.22)

Dessa målsättningar är naturligtvis ingenting som uppnås under ett fåtal år utan får ses som en nödvändig förutsättning över tid. I många avseenden ligger Sverige långt fram i arbetet med dessa frågor.

Utvecklingen har efterhand spridits till den privata sektorn med start hos de globala jättarna och marknadsledarna. 1990 blev Norsk Hydro det första företaget i världen att göra en miljöredovisning (Bingel, Sjöberg & Sjöquist, 2002, s.12). Det är kanske inte så konstigt då oljebolagens verksamhet hör till de mest miljöpåverkande av alla och redan innan omfattades av många miljölagar – steget till miljöredovisning torde ha varit naturligt.

I dagsläget får de globala energijättarna anses som föregångare inom hållbar redovisning även om verksamheten, avseende klimatfrågan, kan sägas stå i motsättning till deras huvudsakliga produkt. Till andra bolag som hör till ledarskaran är konsumentföretag med värdefulla varumärken att skydda. Andra företag har via kriser av olika slag insett betydelsen av att ligga i framkant. I slutändan är det ett val företaget gör – att förekomma eller förekommas.



Figur 4-2: Källa Bingel, Sjöberg & Sjöquist, 2002, s.42

Bingel, Sjöberg & Sjöquist (2002, s.27-28) menar att det är viktigt att företaget arbetar förebyggande med hållbar utveckling och inser att det ska hanteras med samma professionalism som ekonomiska frågor i företaget. Intressenterna för ett företags verksamhet är idag många och helhetsperspektivet måste beaktas. Figuren visar några av företagens intressenter vi tar upp i denna studie.

#### 4.4 Intressentmodellen

Intressentmodellen där ett företag ses ur ett företagsledningsperspektiv kom i mitten av 1960-talet i Sverige och den fick snabbt en betydande ställning i teorin och praktiken. Det centrala i modellen är att visa företagsledningen hur de på bästa möjliga sätt kan handskas med problem och möjligheter som kan uppstå i omgivningen. (SAF, 1982, s.9)

Det traditionella syftet i ett företag, att maximera ägarnas värde, har i intressentmodellen utökats till att innefatta alla företagens intressenter. Företagsledningen ska försöka tillgodose alla företagens intressenters intressen för att på lång sikt förbättra företagens rykte och lönsamhet. (Orts & Strudler, 2002, s.218) Det finns även de som menar att företagen och organisationerna ska ta steget fullt ut och även ta ett socialt ansvar gentemot dess intressenter. (Friedman & Miles, 2004, s.95)

Intressentmodellen bygger på teorin om organisatorisk jämvikt, vilken försöker förklara de villkor som företagen ställs inför för att överleva. Viktigaste uppgiften för ett företags överlevnad är att den måste skapa minst lika mycket värde för intressenterna som den förbrukar. En grundläggande idé bakom jämviktsteorin är den om synergieffekt, att helheten av alla intressenters bidrag är större än summan av dess delar. Om inte dessa synergieffekter skulle uppstå skulle företag och organisationer enligt teorin dö ut när villkoren inte är uppfyllda. Men i verkligheten, med dess tröghetsmekanismer, blir så inte fallet. (SAF, 1982, s.10-13)

*“We have much to do, and much to learn, but our aspiration remains unchanged – to be a company that works consistently and universally in ways that help to sustain the development of the world of which we are part”* (Brown GCE, British Petroleum Sustainability report, 2005, s.2)

Ett företags intressenter är fokuserade på en viss individ eller grupp som blir påverkade av företagens strävan efter att uppnå sitt mål. (Buchholz, 2004, s.130) Beroende på intressentens intresse för företaget kan man gruppera in dessa i olika grupper. Det finns fler än bara aktieägarna som har direkta ekonomiska intressen i ett företag, där direkt står för att gruppen eller individen har en tillgång i företaget som på ett eller annat sätt riskeras.

Kreditgivare riskerar att förlora kapital som de lånat ut och anställda kan förlora sitt jobb samt företagets kunder och leverantörer riskerar att gå miste om leveranser från och till företaget som skulle innebära ekonomiska nackdelar. Stat och kommun har ett mer indirekt intresse i företaget där de riskerar förlora till exempel skatteintäkter vid en eventuell konkurs för företaget. (Orts & Strudler, 2002, s.218)

#### **4.4.1 Intressenterna och miljöredovisningen**

Miljöredovisningen var i början ett sätt för företaget att visa för omgivningen sin goda vilja att delta i ett arbete att förbättra miljön, men numera är det ett sätt för företagen att visa hur bra det presterar i sitt miljöarbete. Som tidigare nämnts finns få regler för hur miljöredovisningen ska se ut, men det arbetas intensivt med att ta fram och utveckla gemensamma standarder för företagen. Detta i syfte att det ska bli lättare för intressenterna att jämföra företag och att se skillnader över tiden samt underlätta revision. Miljöredovisningens intressenter har varierat under åren från att ha varit främst för de anställda, industrikunder och närboende till att även innefatta aktieägarna. (Bergström, Catusûs & Ljungdahl, 2002, s.25) Vissa företag väljer att hålla miljöredovisningen på en allmän nivå för att tillgodose alla intressenters behov medan andra fokuserar på en specifik målgrupp. (Ljungdahl, 1999, s.188-189)

De företag som utformar sin miljöredovisning enligt miljöbalken har som primärt mål olika tillsynsmyndigheter och allmänheten. En separat miljöredovisning är till för kunder, anställda, opinionsbildare och media medan en miljöredovisning i årsredovisningen vänder sig till större kunder, långivare och aktieägarna. (Bergström, Catusûs & Ljungdahl, 2002, s.26)

Miljöredovisning används som ett verktyg för utvärdering och uppföljning av företagets uppsatta mål och policys och i allmänhet är till för att tillgodose intressenterna med miljöinformation av olika anledningar. (Jakobsson & Jakobsson, 1999, s.13) Användningsområdet beror dock på vilken intressentgrupp som företaget har för sin miljöredovisning och är gruppen till exempel opinionsbildare använder företaget den för att bedöma varje års prestationer utifrån ett miljöperspektiv och för att hjälpa företaget att förbättra sig och hitta nya mål för framtiden. Om istället intressentgruppen är miljömyndigheter vill företagen övervaka sina miljömässiga mål och minskningar av utsläpp medan kunder som intressent får miljöredovisningen att fungera som en bedömning av prestationer och åtaganden i miljöarbetet hos företagen. (Bergström, Catusûs & Ljungdahl, 2002, s.27)

#### **4.4.2 Vad använder intressenterna miljöredovisningen till?**

Vi har tidigare sagt att en miljöredovisning kan se olika ut beroende på vad den används till men den kan även fungera som ett instrument för utbildning av hur de anställda ser på miljön och dessutom underlätta och motivera fortsatt miljöarbete. (Ljungdahl, 1999, s.195-196)

##### Anställda

De anställda i ett företag är oftast mycket angelägna om allt som kan ha en ekonomisk påverkan på företaget men det som är mer oklart är personalens inställning och förhållande till miljöredovisningen. Miljöredovisningen ger de anställda en möjlighet att skapa sig en egen uppfattning om företagets miljöarbete vilket i sin tur kan påverka företagets fortlevnad vilket då gör denna information än mer viktig. (FEE, 2000, s.12) Konkurrensfördelar kan fås när personalen känner sig mer tillfreds med sin arbetsmiljö och då ökar i regel även kvaliteten på företagets produkter. (Björnsjö och Erhardsson, 1997, s.168)

### Kreditgivare

För en kreditgivare som lånar ut pengar till ett företag är dess mål att få tillbaka pengarna så småningom men den nuvarande betalningsförmågan hos företaget är inte det viktigaste utan det är den framtida betalningsförmågan. (Björnsjö och Erhardsson, 1997, s.168) Miljöredovisningar kan nämligen ha en stor betydelse för kreditgivare när de förutspår vilken ekonomisk påverkan ett miljöpåverkande företag kan ha. (FEE, 2000, s.12)

### Investerare

Miljöarbetet hos ett företag har fått en ökad påverkan på det finansiella resultatet och den finansiella risken som en investerare kan utsättas för men trots detta används inte miljöredovisningen av så många investerare när de ska fatta sina beslut. De är fortfarande information om kassaflöden och företagets framtida vinst som dominerar bland investerarna i dess beslutsunderlag men dock så används miljöredovisningen till att utvärdera om det finns till exempel skadeståndsanspråk i företaget vilket då innebär en framtida risk. (FEE, 2000, s.11)

### Kunder

När en tilltänkt kund vill göra en affär så finns det de som vill ha miljöinformation från företaget innan det gör affär. Detta på grund av att andra motiv än pris och produktkvalitet inverkar på deras beslut om att göra en affär med företaget. I verkligheten är dock detta anförande relativt ovanligt än så länge. (Björnsjö & Erhardsson, 1997, s.170)

### Leverantörer

Även leverantörer är måna om företagets fortlevnad då företaget i sig själv är kund till leverantörerna och utan kunder hos företaget skulle inte heller leverantörerna överleva. (Björnsjö & Erhardsson, 1997, s.170) Slutsatsen man drar av detta är att även leverantörerna har ett intresse över vad som presenteras i miljöredovisningen från företagets sida. (Azzone et al., 1997, s.705) Ett bra miljöarbete hos företagen sätter även press på leverantörerna att göra samma sak i sin verksamhet som företaget för att de ska kunna fortsätta att vara leverantör av produkter till företaget. (Björnsjö & Erhardsson, 1997, s.170)

### Stat och kommun

Miljöredovisningens användningsområde innefattar även statliga instanser och departement i och med att de kan kontrollera hur företagets miljöarbete fungerar samt att de på ett enkelt sätt kan se så de följer de rådande lagar och bestämmelser som finns inom området. Reglering och lagstiftning inom området underlättad också av detta smidiga sätt för uppföljning. (FEE, 2000, s.13)

## **4.5 Legitimitetsteorin**

En teori som hanterar sambandet mellan samhälle och företag är legitimitetsteorin. (Ljungdahl, 1999, s.39) Intressentmodellen och legitimitetsteorin är varken konkurrerande eller avskiljda utan ses som överlappande teorier som behandlar båda ekonomiska och politiska antaganden. Legitimitetsteorin ska ge information som rättfärdigar organisationers uppföranden med målet att ge allmänheten och andra intressenter insikt i företaget.

För att denna teori ska fungera måste stora företag visa mer information i årsredovisningarna än vad mindre företag gör, eftersom stora företag blir mer utförligt granskade av externa parter än vad små företag blir. Ett annat antagande måste också vara uppfyllt och det är att ett företags rykte hos allmänheten är beroende av företagets ålder och dess insatser för omgivningen. (Hamid & Zakimi, 2004, s.118-130)

Legitimitet innebär allmänt en likhet mellan det omgivande samhällets värderingar och företagets egna värderingar. Ett företag kan bara få legitimitet av utomstående samtidigt som legitimitet endast också kan bedömas av utomstående som då godtagit företagets målsättningar, värderingar och handlingar. Företagets legitimitet bedöms olika av dess intressenter och utomstående på grund av deras olika intressen i företaget. Däremot är det fastställt att ett företag som är lönsamt ses som legitimt hos de flesta intressentgrupperna men dock inte alla. Hot mot ett företags legitimitet kan vara till exempel ett oljeutsläpp eller någon annan olycka med utsläpp som följd. (Ljungdahl, 1999, s.45)

#### **4.6 Sammanfattning av teori**

Som beskrivits sker en snabb och i viss mån spretig utveckling inom miljöredovisning. En stor mängd organisationer och intressesfärer försöker göra sin egen modell till den ledande – en del mer tongivande än andra. Det är dock uppenbart att det är ett område inom redovisningen som kommer att få en allt större betydelse för företagen. Redovisningen som sådan är bara en konsekvens av att det måste till ett nytt sätt att tänka avseende den ekonomiska cykeln. Företagen måste gå från att ge enbart en monetär bild, till en som tar hänsyn till hela kedjan av verksamhetens miljöpåverkan. I slutändan handlar det om hur det nuvarande ekonomiska systemet ska transformeras för att fungera även framöver.

Vi har visat att det i första hand fortfarande bara är de större och globala företagen som fört upp hållbarhet högt upp på dagordningen och som insett att för en fortsatt framgångsrik utveckling måste de se på sig själva som en integrerad del av samhället, en medborgare bland andra. Incitamenten för detta varierar men ett visst mönster kan skönjas oavsett bransch och geografiskt område.

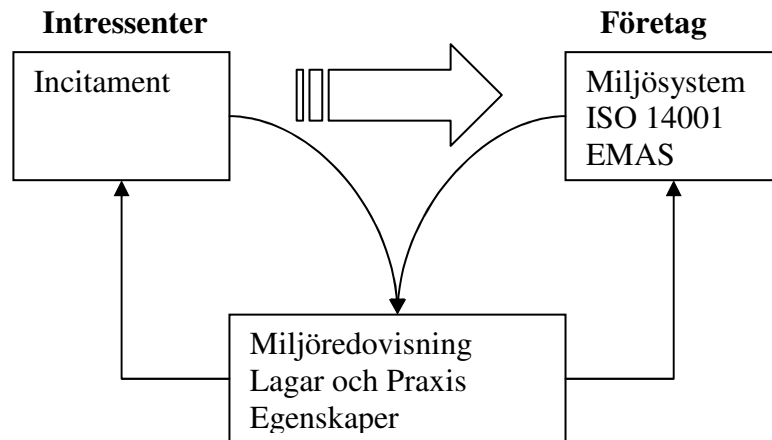
Mindre företag har inte i samma utsträckning som de större varit berörda av denna utveckling utan fortsätter att verka som tidigare. Detta har en mängd förklaringar – ett mindre företag är inte utsatt för yttre påverkan på samma sätt som ett större – har mindre resurser och kan därför antas dra sig för att starta en satsning på hållbarhet. Kunskaperna kring hållbarhet och hur ett företag kan arbeta med dessa frågor är inte heller en kompetens som kan förväntas finnas.

Men vi tror att detta är något dessa företag måste vänja sig vid att arbeta med vare sig de vill eller inte. Både av nödvändighet för miljön och för de krav marknaden och lagstiftningen kommer att ställa framöver. Ju tidigare företaget tar tag i denna fråga desto enklare kommer anpassningen att bli, samtidigt som man skaffar sig ett försprång gentemot sina konkurrenter.

Ett annat sätt att uttrycka marknaden på är att den består av ett stort antal intressenter – alla med olika behov. Ett företag kan i princip välja att antingen jobba proaktivt och försöka se framåt för att identifiera möjligheter och risker eller att agera reaktivt och hela tiden ligga i efterhand. Att försöka identifiera de viktigaste målgrupperna för företagets miljöredovisning underlättar utformningen av denna. Slutligen finns ett antal incitament som kan vara fristående eller vara konsekvenser intressenternas krav. Man kan säga att ett proaktivt företag letar efter fördelar.

## 4.7 Modell

Ett försök att sammanfatta vår teoretiska referensram i en modell:



Figur 5-1: Källa Egen

Denna figur kan förklaras med att intressenterna omger och ställer olika krav på företaget samtidigt som sambandet mellan intressenterna, miljöledningssystem och miljöredovisning tydliggörs. Utifrån intressenterna krav och incitament utformar företaget sin verksamhet med miljöledningssystem och miljöarbete vilket i sin tur även påverkar företagets miljöredovisning. Vi tog hjälp av både legitimitetsteorin och intressentmodellen för att visa de anledningar företag har att ge ut miljöredovisningar. De båda teorierna är lika varandra och legitimitetsteorin fungerar som ett komplement till den andra. Allt detta leder då i sin tur fram till vilket/vilka nyckeltal som är intressanta för företagen.

Intressentmodellen i sin tur handlar om hur företagsledningen arbetar för att tillfredsställa både de med indirekt och direkt intresse i företaget och hur de handskas med olika problem när de försöker tillgodose intressenters krav och önskemål samtidigt som de måste se till företagets bästa. För att nå och informera företagets intressenter om det miljöarbete som föreligger är miljöredovisningen således ett viktigt verktyg.

Varför miljöredovisar företag? De företag som är tillstånds- eller anmälningspliktiga enligt miljöbalken är tvungna att redovisa om sin yttre miljöpåverkan. De redovisar i första hand miljöinformation som kan ha betydelse för bedömningen för företagets framtida utveckling och det är bokföringsnämnden som förtydligar vad som krävs för att uppfylla kraven i årsredovisningslagen. Årsredovisningen kräver således att viss miljöinformation presenteras som ett inslag i den vanliga årsredovisningen, ingen separat del om miljöredovisningen behövs än så länge. Vissa företag lämnar dock ut en separat miljöredovisning redan idag. För att vi ska förstå vad miljöredovisning är har vi i vår teoretiska referensram valt att beskriva begreppets innebörd och dess kvalitativa egenskaper.

Miljöarbetet hos företagen är sammanfattningsvis av intresse för många olika utomstående parter där arbetet underlättas av olika miljöledningssystem vars syfte är att guida företaget i miljöarbetet och implementera det i dess verksamhet. De två vanligaste miljöledningssystemen, som vi också behandlat, är EMAS och ISO 14001. De företag som uppfyller kraven på miljöstyrning och miljörevision är certifierade enligt ISO 14001 medan EMAS går ett steg längre än ISO 14001 och innefattar ytterligare krav på företagets miljöarbete

## 5 Praktisk metod

*Genomgång av urvalsmetodik, praktisk insamling av primärdata samt källkritik av primärdata, bortfall och förklarig till valda frågeformuleringar.*

### 5.1 Urval

#### Årsredovisningar

De årsredovisningar (6 stycken) vi valt att studera rör i första hand företag ingående i Blicc (Business Leaders Initiative on Climate Change) som är en intresseförening för företag som aktivt bundit sig att göra allt de kan för att minska sina utsläpp av växthusgaser. Två av företagen ingår ej i Blicc (SAS och ÅF). SAS är ett företag som legat i framkant länge och som har belönats med ett antal miljöpriser. ÅF företräder ett rent konsultföretag.

#### Enkät och intervjuer

En kvantitativ studie med ett brett urval kan i högre grad än en kvalitativ studie ge en mer generaliserande slutsats. Om en djupgående förståelse ska fås av ett visst problem är den kvalitativa studieformen ett bra alternativ och för att lyckas med detta krävs att rätt urval av undersökningsobjekt görs. För att man ska kunna uppnå en djupare förståelse vid en kvalitativ studie ska inte urvalet av respondenter ske slumpmässigt eller tillfälligt. Urvalet ska istället ske systematiskt utifrån vissa uppsatta kriterier. (Holme & Solvang, 1997, s.101) Enligt Dahmström (2005, s.54-55) är en väl definierad målpopulation det första steget vid en statistisk undersökning. Målpopulationen består av enheter som har de egenskaper och attityder man vill undersöka. Urvalet av våra respondenter har skett i samarbete med Esam som då haft viss inverkan i urvalet då de har tillhandahållit vår rampopulation genom deras kundregister. I och med det kan det antas att de flesta företagen i studien redan förhåller sig positiva till miljöarbete, men det är något vi är väl medvetna om. Esam föreslog vi skulle välja varuproducerande företag i första hand då deras verksamhet i sig oftast är mer miljöpåverkande. Det valde vi dock att inte göra då vi ville ha jämn fördelning mellan olika produktionstyper. Esam har valt ut företagen efter de av oss fastställda kriterierna:

- Respondenterna är kunder hos uppdragsgivaren (Esam)
- Respondenterna har någon form av aktivt miljöarbete
- Respondenterna använder eller kommer att använda miljöledningssystem ISO 14001
- Respondenterna är mindre företag

Vi kommer därför inte att kunna dra några generella slutsatser utifrån vår enkät – det vill säga vi kan inte uttala oss huruvida rampopulationens åsikter överensstämmer med den totala populationen – alla mindre företag i Sverige.

Vi anser att enkätens syfte är att ge en ram som intervjufrågorna kan utgå ifrån och att den ger en bild över hur mindre företag uppfattar trenderna inom hållbar utveckling och företagande och vilka indikatorer de anser sig kunna använda sig av. Via enkäten får vi ett större dataunderlag och kan se om det finns skillnader och likheter mellan företagen vilket kan ge vägledning. Genom att intervjua några respondenter som uppfyller kriterierna anser vi att undersökningen kommer att uppnå ett ökat informationsinnehåll samt ökad variationsbredd vilket ger större djup åt frågorna i enkäten. Respondenterna i intervjuerna har frivilligt anmält sig villiga att delta via enkäten. Detta kan bero på att just dessa finner området intressant eller att just deras företag ligger långt fram i miljöarbetet.



## 5.2 Insamling av primärdata

### Intervjuer

Intervjuer är en viktig källa för insamling av kvalitativ primärdata. Dessa ger forskaren möjlighet att få ökad insikt i respondentens perspektiv och värderingar. Intervjun ger möjlighet att gå in djupare på frågeställningar än vad en enkät klarar av. Intervjuaren tillhandahåller ett ramverk, i vårt fall en intervjuguide, som ger respondenten utrymme att svara riktigt och ärligt på frågorna. Frågorna ska vara öppna och neutralt utformade för att inte styra respondenten i en viss riktning (Patton, 1987, s.109 & 129) eller det som Jensen (2005, s.65) kallar den "försiktiga intervjun".

Patton (1987, s.109) anger tre sätt som en intervju kan utföras på; informell konversation, frågeguide och standardiserade frågor. Vår insamling av primärdata genom intervju kan beskrivas som en planerad intervju, då intervjumanualen är ganska styrd med frågor formulerade på förhand men som samtidigt också ger respondenten plats för egna tankar och åsikter. Vi anser att den planerade intervjun relativt den fria intervjun passar oss bättre då vi är relativt ovana att utföra intervjuer och att vi annars kan riskera att gå miste om information om vi inte styrt intervjun i rätt riktning. Det vore dock naivt att tro att vi helt kan undvika att samtalet styrs in på triviala och ovidkommande områden, men det finns ett värde även i detta. Det ger en lättsammare dialog mellan intervjuare och respondent och kan bidra med någon ny och oväntad information.

De intervjuade har självmant anmält sig som villiga att ställa upp genom att ange detta i föregående enkät. I god tid innan intervjutillfället sändes underlaget (bilaga 2) för intervjun till respondenten för att denne skulle hinna förbereda sig inför intervjutillfället. Vi valde att använda oss av sex stycken huvudpunkter där vi försökte att formulera frågorna på ett sådant sätt att det inte skulle vara ledande och låta respondenten svara utifrån vad denne tyckte utan att vi påverkade svaret. Vi inledde med några allmänt hållna frågor för att börja intervjun mjukt för att sedan gå in på lite mer djupgående frågor om miljöredovisning och gröna räkenskaper samt företagets miljöledningssystem och intressenter.

Vid framställandet av vår intervjumall har vi försökt att ha vår utgångspunkt i den teoretiska referensramen och med samma ordning på frågorna som teorins olika delar. Detta är gjort för att läsaren enklare ska kunna följa med och att den röda tråden i uppsatsen ska tydliggöras. Frågorna var formulerade på ett öppet sätt där intervjupersonen fick utrymme att svara relativt fritt. I de fall frågan byggte på antaganden är vi medvetna om detta (Jensen, 1995, s.73). När så behövdes använde vi oss av uppföljningsfrågor. Intervjuerna varade omkring 40 minuter vardera.

### Enkät

Frågorna till enkäten (bilaga 1) har vi format utifrån teorin och syftet med undersökningen. Vi valde att, via Esam, skicka ut enkäten med e-post till respondenterna. Esam använde sitt företagsregister för att nå ut med rätt adress till samtliga mottagare. Vi har försökt vara så tydliga som möjligt i vår enkät genom att undvika oklara termer, långa meningar och dubbla påståenden. Vi har även försökt hålla varje påstående så neutralt som möjligt så att vi inte påverkar respondenternas svar. Ingen fråga innehöll negationer då det lätt kan misstolkas av respondenterna. (Bryman & Bell, 2005, s.184 – 187)

Vi har testat enkäten innan utskick för att få feedback över frågornas utformning – en pilotundersökning är enligt Bryman & Bell (2005, s.191) är ett bra sätt att finna oklarheter man som frågeställare inte uppfattat. Någon egentlig pilotundersökning i den meningen att vi testat hela kedjan har vi dock inte gjort. Vi har på enklaste sätt låtit ett par personer läsa igenom enkäten och komma med synpunkter.

Ett bra utformat frågeformulär är avgörande för om resultaten av vår undersökning kan ge oss ett rättvisande svar på vår frågeställning. Med detta mätinstrument ville vi att respondenten skulle vara villig att svara på våra frågor samt tolka och uppfatta dessa som vi hade tänkt oss. (Dahmström, 2005, s.123) När frågan innefattat en skala har vi använt oss av 5 skalsteg som enligt Kylén (2004, s.83) är ett lämpligt antal för att undvika slumpfel. Skalorna har samma riktning för alla frågor.

Ett par av frågorna har ett öppet svarsalternativ då vi anser det befogat. Vi avslutar enkäten med en helt öppen fråga då Trost (1994, s.69-70) anser att det är ett bra sätt att få in goda idéer man som frågeställare inte tänkt på, alternativt få in nyttig feedback på sådant som ej var bra i enkäten. Trost menar att ett av de största problemen med enkäter är att de grundas på frågeställarens tankesätt vilket kanske inte alls passar svaranden som blir bunden till fasta svarsalternativ.

Möjligheten att svara ”vet ej” har vi undvikit då vi önskat att respondenten ska ta ställning i varje fråga – denna möjlighet får man dock överväga fråga för fråga. Nackdelen är att respondenterna då slumpmässigt väljer ett alternativ, men det får vägas mot att det är lättsamt att svara neutralt och att respondenten oftast kan ta ställning efter en tids fundering vilket vi tror våra respondenter gjort. I fråga fyra anges nutid och framtid sammanslaget i alternativen – differensen däremellan är inte viktig i sig utan tanken är att få respondenten att tänka till aningen mer långsiktigt. Vi anser inte att enkäten innehåller några känsliga frågor för person eller företag.

### Årsredovisningar

Med utgångspunkt från medlemsföretagen i Blicc har vi använt årsredovisningar för 2005 i syfte att ge exempel på och få en uppfattning om hur miljöarbete kan bedrivas i företag och hur detta sedan redovisas/kommuniceras. Dessa företag utgör en form av jämförelseobjekt (benchmark) gentemot respondenterna (de mindre företagen) som deltar i denna studie. Dels för att öka vår egen förkunskap och dels visa på trender inom området.

## **5.3 Källkritik av primärdata**

### Intervjuer

Det finns alltid en risk att man som intervjuare styr respondenterna, den så kallade intervjuareffekten och det är en stor fördel om man är medveten om detta, särskilt om man har en stark personlig åsikt i någon fråga. Det kan yttra sig i att man som intervjuare medvetet eller omedvetet ställer en fråga på ett icke neutralt sätt. Exempelvis: ”*Berätta hur stor nytta företaget har haft av miljöledningssystemet*” (värdeladdat) Jmf ”*Berätta om hur miljöledningssystemet påverkat företagens sätt att arbeta*” (neutralt). Det är av yttersta vikt att man tänker på risken att man kan påverka och försöka förhindra att det händer. (Bell, 2005, s.171) Eftersom de intervjuade (fyra stycken varav en valde att inte delta) självmant anmält sig som frivilliga kan man anta att dessa individer/företag är särskilt miljömedvetna och vill berätta mer om detta och om hur långt det egna företaget kommit. Dahmström (2005, s.94) benämner effekten ”prestigebias” – det kan anses bra att tänka på miljön.

När urvalet för intervjuerna bygger på frivillig basis är det inte heller slumpmässigt och det går inte att säga att en viss signifikansnivå uppnåtts. Urvalet till intervjuerna är ju även styrt redan i och med vald rampopulation för enkäten.

### Enkät

Den kanske starkaste invändningen rör urvalet. Man kan uttrycka det som att rampopulationen till viss del styrt målpopulationen. Urvalet är ett samarbete med uppdragsgivaren Esam som vill ha en viss kategori av företag som utgör deras klienter, vilket naturligtvis även varit styrande för oss. Men eftersom vår avsikt inte varit att dra generaliserande slutsatser anser vi inte att det är avgörande att urvalet inte varit obundet och slumpmässigt (Dahmström, 2005, s.233-234). Enkäten ska komplettera intervjuerna. Ett alternativ hade varit att göra en totalundersökning av Esams klienter men vi valde på grund av tidsåtgång att göra ett urval av 30 stycken företag. Alla Esams klienter uppfyller heller inte kriterierna.

Enkätundersökningen har inte heller garanterat respondentens anonymitet då avsändarens e-postadress kunnat framgå i svaret. Vi anser dock att enkäten inte behandlar något ämne som kan anses känsligt för respondenterna. Vi valde därför att ange svarsställe direkt till oss istället för via Esam. Detta för att vinna tid och förenkla. I förordet till enkäten har vi angett att företagsnamnet inte är någonting vi kommer att använda oss av i uppsatsen och att alla svar sammanställs. Detta för att det inte ska vara möjligt för läsaren att identifiera enskilda företag. Vi har valt att göra vad Dahmström (2005, s.77-80) kallar postenkät. Ett par av problemen med detta tillvägagångssätt (e-post) är just den personliga integriteten och att tekniken i sig kan ge bias (snedfördelning). Vi har kommenterat första problemet ovan och vad avser tekniken ser vi inga problem då respondenterna i fråga är företag och vi därmed inte riskerar oerfarna enskilda respondenter. Hanteringen av ett bifogat e-brev borde numera inte innebära problem för någon respondent. Vi har inte heller någon möjlighet att veta vilken person som svarat på enkäten.

### Årsredovisningar

Att tänka på är att dessa även utgör ett marknadsföringsverktyg där läsaren ska ges en uppfattning om ett mycket miljömedvetet företag. Problem och annat tas ej upp. Vad avser exempelvis SAS visade det sig nyligen i medierna att endast cirka 5 % av den totala verksamheten är miljöcertifierad – detta faktum är exempelvis inget som framhävs i redovisningen.

## **5.4 Bortfall**

Svarstid för enkäten var inte angivet. Enkäten skickades ut via Esams försorg och var respondenterna (30 stycken) tillhanda 2007-01-22. Tre veckor senare hade 17 stycken svar inkommit varav ett svar var blankt. Under perioden skickades tre påminnelser ut per e-post där respondenterna påmindes om enkäten och uppmanades att delta. Detta ger ett bortfall på nästan 50 % vilket var mer än förväntat. Varför så pass stor andel valt att inte svara på enkäten går inte att säga men vi kan gissa att enkäter av det här slaget i allmänhet har svårt att få hög svarsfrekvens och att det i regel fordras ett antal påminnelser. Kanske ämnet som sådant inte väcker intresse hos respondenterna, trots att de redan är engagerade, men om det kan vi bara spekulera. En annan vinkling kan vara att det är lättare att slänga ett e-brev än ett som är personligt adresserat via brevbärare. Av de som svarat angav i alla fall 4 stycken att de skulle kunna tänka sig en uppföljande intervju. En av dessa ändrade sig dock så vi intervjuade 3 stycken, vilket vi ändå anser vara tillräckligt för vår studie.

## 5.5 Bearbetning

### Intervjuer

Vad gäller bearbetning av data från våra intervjuer är det en process som binder ihop intervjuerna med analysen (Johansson-Lindfors, s.140). Efter varje inspelad intervju skrev vi ner vad som sagts men skrev om texten för att göra att göra den mer lättläst. Detta för att få ett bättre flyt i vår uppsats och för att underlätta för läsaren. För att framhäva text och öka känslan av intervju har vi infogat valda citat i texten.

När vi gjort om våra intervjuer i redigerad text skickade vi tillbaka dessa till våra respondenter för att försäkra oss om att vi hade uppfattat dem på ett korrekt sätt och att inga missförstånd gjorts från vår sida. Vi ändrade enligt de synpunkter som inkom, men det rörde sig inte om några större korrigeringar.

### Enkät

Svaren inkom via e-post och frågorna sammanställdes därefter på ett kalkylark och importerades till stapeldiagram. För att hålla ned volymen har vi där det varit lämpligt slagit ihop delfrågor i samma diagram grupperade under gemensam rubrik.

## 5.6 Access

Accessen handlar om hur tillgång till information eller data fås och den problematik som kan uppstå kring detta (Johansson-Lindfors, s.135). Det är viktigt att intervjupersonerna känner sig motiverade att svara på våra frågor för att vi ska kunna få så uttömmande svar som möjligt. Vi tycker att intervjuerna löpte friktionsfritt och att de intervjuade var uppriktiga och öppna. Vi följde intervjuguiden i stort men samtalet hade mer en dialogform. Svarsfrekvensen på enkäten uppfyllde inte dock inte förväntningarna och vi upplevde att många av respondenterna inte hade något större intresse av att svara eller prioriterade annat trots att flera påminnelser skickades ut med enkätformulär.

## 5.7 Förklaring till enkätfrågor

Företagen som ingår i denna studie använder eller kommer att använda sig av ISO14001. Frågorna 1-3 syftar till att kategorisera företaget med EG-definitionen som grund.

Frågorna 4-5 behandlar drivkrafterna och intressenterna. Vilka relativa fördelar ser respektive företag att miljöarbetet kan ge dem. Vilken aspekt anser de mer eller mindre viktig samt vem eller vilka utgör målgruppen. Fråga 6 är en samvetsfråga men kan ändå fylla ett syfte som indikator på inställningen, man kan anta att de flesta företag svarar ja på denna.

Fråga 7 avser att visa på hur utbredd kunskapen är om olika standarder och vägval som ett företag kan göra i arbetet. Vi antar att det råder dålig kunskap om vilka verktyg som finns. Det grundar vi på att detta är mindre företag som nyligen startat upp sitt miljöarbete. Det behöver inte vara givet att ISO är den mest lämpliga modellen men det är förståeligt att företagen väljer en utbredd standard. Till stor del får det anses styrt av vilken modell anlitas konsult förordar – i detta fall Esam.

Frågorna 8-10 rör gröna nyckeltal där vi vill veta ifall företaget redan idag nyttjar någon indikator över viss miljöpåverkan och i så fall vad. Vi vill också ha förslag från företaget vilken av föreslagna indikatorer de anser mest användbar. Det är en viss skillnad på användbar och viktig – nyckeltalen vi föreslår är hämtade ur kapitel 6 som är en studie av svenska företag som gjort ett medvetet val att jobba aktivt med miljöredovisning. Alla nyckeltal vi föreslår kan anses viktiga, men vi tror det är avgörande i ett första skede att det i första hand är enkelt att implementera.

Slutligen får respondenten ange intresse för vidare intervju. Intervjuguiden bygger vidare på frågeställningarna i enkäten och syftet är att utveckla svaren och få djupare förståelse.

## 6 Företagsexempel

*Kapitlet redogör för hur ett utvalt antal svenska företag använder gröna nyckeltal och vilken strategi de har anammat för sitt miljöarbete. Nyckeltalen är i regel desamma men olika synsätt och initiativ präglar respektive företag. Nedanstående uppgifter utgör en form av jämförelsegrund mot de mindre företagen i denna studie.*

### 6.1 Hur arbetar några svenska företag i praktiken?

Vi har tittat närmare på några svenska företag och via deras hemsidor studerat deras miljöarbete och hur de redovisar. Detta för att bilda oss en uppfattning om hur det kan se ut i praktiken och vilka indikatorer de använder sig av. Vi valde ut fyra av de elva företag som i dagsläget anslutit till Blicc. Blicc är ett nätverk för företag i Sverige som bundit sig att aktivt arbeta med klimatfrågan och minska utsläpp av växthusgaser. Dessa företag borde även vara föregångare i miljöredovisning generellt. Vi valde även SAS då det är ett företag som ligger i framkanten med sin hållbarhetsredovisning samt Ångpanneföreningen då vi ville ha med ett renodlat tjänsteföretag i vår jämförelse.

#### 6.1.1 Bostads AB Poseidon

Är ett Göteborgsbaserat kommunalt bostadsbolag. Företaget profilerar sig som ett bolag som prioriterar närhet till kunderna och ett grönt boende med kretsloppstänkande.

Det praktiska resultatet som företaget åstadkommit genom datoriserad driftövervakning är att de minskat energianvändningen med 7 procent vilket i sin tur minskat kostnaderna med 10 miljoner per år. Sedan i slutet av 90-talet har de minskat energiförbrukningen för värme och varmvatten med 18 procent samtidigt som koldioxidutsläppen minskat med 4000 ton per år och uppvärmningskostnaden räknat per lägenhet minskat med 1000 kronor per år. (Blicc rapport nr 3, 2006)

Miljöredovisningen är integrerad i ÅR. Företaget redovisar förändringar på årsbasis i diagramform. Miljöindex redovisas som ett nyckeltal bland alla andra. Företaget använder "det naturliga steget" som modell i arbetet (ÅR, 2005, s.14). Företaget tillämpar ett eget viktat miljöindex:  $kwh \text{ fjärrvärme}/m^2 + kwh \text{ fastighetsel}/m^2 + m^3 \text{ vatten}/m^2 \cdot 10 + kg \text{ avfall}/m^2 \cdot 10$ . (ÅR, 2005, s.18) Vi tycker det är intressant att kunna använda sig av ett enda nyckeltal som sammanfattar alla delar i miljöarbetet. Det gör att det blir lätt för intressenterna att följa utvecklingen över åren.

#### 6.1.2 Vasakronan

Är ett av Sveriges ledande fastighetsbolag med i huvudsak kommersiella fastigheter i storstäder. Hållbar utveckling har de som en del av sin vision där deras ambition är att kombinera affärer med samhällsansvar och med hänsyn till miljön. Det är även certifierade enligt ISO 14001 och miljöredovisningen är integrerad i dess årsredovisning.

Enligt Energimyndigheten var genomsnittlig värmeförbrukning för lokaler cirka 140 kWh/m<sup>2</sup> år 2003. För Vasakronan var motsvarande siffra 105 kWh/m<sup>2</sup> och för 2005 var den 94 kWh/m<sup>2</sup>. För att minska värmeförbrukningen har Vasakronan bland annat använt sig av ett nytt drifrapporteringsystem. Den går ut på att jämföra varje enskild fastighets faktiska värmeförbrukning med ett för fastigheten teoretiskt börsvärde. Resultatet har varit mycket bra med en minskad energiförbrukning på cirka 13 procent.

Olja som tidigare har använts för uppvärmning är avvecklad i samtliga förvaltningsfastigheter förutom två. All el som används är sedan 2001 märkt Naturskyddsföreningens "Bra Miljöval". Några nyckeltal som används är; värmeförbrukning kWh/m<sup>2</sup> år, elförbrukning kWh/m<sup>2</sup> år, vattenförbrukning l/m<sup>2</sup>, utsläpp CO<sub>2</sub> kg/m<sup>2</sup> och medarbetare med grundläggande miljöutbildning i procent. (ÅR, 2005, s.40)

Företaget använder alltså i princip samma indikatorer som Poseidon och eftersom det också är ett fastighetsbolag är kvadratmeter en naturlig jämförelsegrund. Företaget redovisar dock inget sammanfattande miljöindex. Värt att nämna särskilt är att personalens utbildningsbehov anses viktigt. Detta kan även hänga ihop med att man anser det som motivationshöjande internt enligt tidigare redovisade incitament.

### **6.1.3 SAS**

Har påbörjat något de kallar för grön inflygning som sparar 100 kg flygbränsle per inflygning. När samliga SAS-plan landar grönt minskar koldioxidutsläppen med 90 000 ton per år och det beräknas spara 250 MSEK och minska koldioxidutsläppen med 160 000 ton per år.

En nyhet är att en utsläppskalkylator införts där konsumenten kan räkna på sin egen resa. En flygning mellan Umeå och Stockholm med flygplanstyp MD80 ger ett "personligt" utsläpp av exempelvis koldioxid på 85,6 kg. Denna möjlighet att som konsument kunna räkna på vad en konsumtion av produkt eller tjänst kostar i form av en viss miljöpåverkan är företaget troligtvis ensamma om i Sverige.

Frågan är hur många som verkligen utnyttjar denna. En tänkbar målgrupp skulle kunna vara företag som reser mycket men som i sitt eget miljöarbete vill kompensera för dessa utsläpp genom att köpa koldioxidkvoter och på så sätt utsläppsneutralisera sitt eget resande. Redovisar utsläpp av bland annat koldioxid och förbrukning av vatten, bränsle och energi.

Företaget har en mycket omfattande hållbarhetsredovisning i ÅR och de använder sig av ett egenutvecklat miljöindex som går att jämföra över tid. De redovisningsprinciper de använder sig av bygger till viss del på revisionsbyrå Deloitte's checklista för upprättande och utvärdering av information om miljö, etik, socialt ansvar och bolagsstyrning samt GRI 2002. Koncernens hållbarhetsredovisning täcker även in alla väsentliga principer i GC. De ser även en möjlighet att minska koldioxidutsläppen ännu mer på sikt genom att använda sig av flygbränsle framställt av förnyelsebara råvaror istället för av fossil olja. Målet är att samtliga miljöledningssystem ska vara certifierade enligt ISO 14001. (ÅR, 2005, s.103-109)

### **6.1.4 Stena Metall**

Deras verksamhet består av återvinning, bearbetning och förädling av metaller, papper, elektronikskrot, farligt avfall och kemikalier. Inom koncernens verksamhet ryms dessutom internationell handel med stål, metaller och olja.

Då bolagets verksamhet i sig självt mycket handlar om återvinning ger mycket av verksamheten ett positivt miljöbidrag. De satsar mycket på att föra över transporter från väg till järnväg och bygger säkrare och mer miljövänliga bunkerfartyg för att frakta olja. Stor del av verksamheten är anmälningspliktig enligt miljöbalken och i enlighet med ÅRL redogör man för framtida troliga åtaganden – exempelvis avsättningar för marksanering.

I koncernen är de flesta återvinningsföretag miljöcertifierade enligt ISO 14001. Företaget samarbetar med ett par olika miljöorganisationer för att förbättra sitt miljöarbete och dessa är; AGS (Alliance for Global Sustainability), ett globalt nätverk med världsledande universitet och näringsliv och beslutsfattare i frågor som rör hållbar utveckling samt Världsnaturfonden. Miljöarbetet är på ett helt annat sätt inbyggt i verksamheten relativt de andra företagen då Stenas verksamhet i sig gagnar miljön – gröna nyckeltal redovisas dock ej för koncernen vilket vi anser vara en brist.

### **6.1.5 Fortum**

Fortum är det enda nordiska kraft- och värmebolaget som är med i Dow Jones Sustainability Index. Bara 300 företag från 24 länder finns med och således ställs stora krav för att bli upptagen, Eftersom kraft- och värmeproduktion ger miljöeffekter av olika slag tycker Fortum att det är viktigt att dessa effekter kontrolleras på ett korrekt sätt för att säkerhetsställa en hållbar utveckling.

En stor del av deras strategi är fokus på förnyelsebara energikällor och källor med lågt koldioxidinnehåll. Det kan nämnas att 93 % av elen producerades utan utsläpp av någon koldioxid och utsläppen från kraftverken har minskat med 45 % till 6,5 miljoner ton. Företaget verkar för återanvändning och återvinning av biprodukter och avfallsmaterial liksom också användning av avfallsbaserade bränslen för kraft- och värmeproduktion. Ett av deras gröna nyckeltal är således andel gram koldioxid utsläpp per enhet producerad KWh.

Fortum arbetar utifrån ett TBL-perspektiv (Triple Bottom Line) avseende hållbarhet – det vill säga ekonomi, miljö och socialt ansvar. Alla affärsenheter har utvecklat och certifierat sina miljöledningssystem i enlighet med standarden ISO 14001. Företaget arbetar efter 5 egenutvecklade miljömål; ökad konkurrenskraft när det gäller klimatförändring, främja förnybar energi, effektivt resursutnyttjande, mildra lokal miljöpåverkan samt 100 % miljöcertifiering. (ÅR, 2005, s.31-34)

### **6.1.6 Ångpanneföreningen**

Är ett teknikkonsultföretag som erbjuder tjänster och lösningar för industrins processer, för infrastrukturella projekt och vid utvecklingen av produkter och IT-system.

De anser sig bidra till en hållbar utveckling genom att påverka samhället, intressenter och den egna verksamheten i en positiv riktning genom att den dagliga verksamheten stöttar teknikutvecklingen. ÅF anser att det framförallt är i deras uppdrag de kan påverka kunderna i rätt riktning. Här är ett exempel på hur ett företag kan skifta fokus från enbart internt miljöarbete till att försöka påverka sin omgivning och kunder.

ÅF inklusive dotterbolag, är certifierade enligt ISO 14001 men de har inte några gröna nyckeltal i sin redovisning utan endast målsättningar anges. Företaget är medlem i NMC (Näringslivets MiljöChefer) vars syfte är att verka för ett aktivt hållbarhets- och miljöarbete hos företagen. NMC har drygt 300 medlemmar från olika branscher. ÅF jobbar i huvudsak med två miljömål; resurshushållning hos deras kunder med angivet procentmål samt resor där andelen miljöbilar ska uppgå till 50 % senast 2010. (ÅR, 2005, s.15-16)



## 6.2 Summering

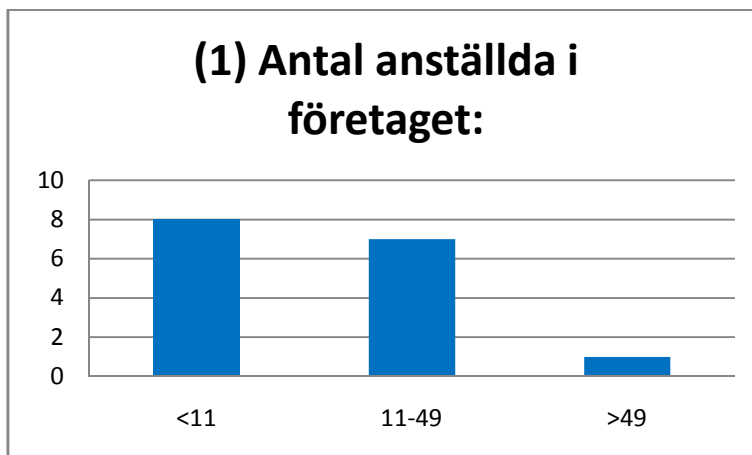
Vad avser miljöredovisningen hos dessa företag generellt blir slutsatsen att alla företag har sin egen profil över hur redovisningen ser ut och vilka nyckeltal som redovisas. Det har att göra med det vi tidigare beskrivit, att miljöredovisningen fortfarande försöker finna en gemensam form och standard i likhet med den ekonomiska redovisningen och att det i nuläget finns så många olika modeller och organisationer som företagen kan välja mellan. Som också framgår är det inget som hindrar att företagen själva, eller med en partner tar fram ett eget system. Det borde också ha sin grund i att det är ett komplext område att redovisa.

En synlig trend är att många söker sig till en eller flera intressegrupper för att påverka eller påverkas av trender som råder och kanske för att få extra tyngd i det arbete man själv bedriver – man får en gemensam plattform att hänvisa till och trovärdigheten ökar. Av nyckeltalen som används är energi definitivt en gemensam nämnare som alla företag tar upp, men i olika former. Man väljer för företaget lämplig form att relatera energiförbrukningen till. Sättet att paketera nyckeltalen i ett index tycker vi är ett smidigt sätt att underlätta för intressenter, det säger dock inget om företagets relativa miljöprestanda. En annan vinkel är att koppla miljöarbetet mot företagets kunder – där uppdragen hos kund syftar till att minska kundens miljöbelastning. Denna möjlighet har förstås att göra med vilken verksamhet som bedrivs.

## 7 Enkätssammanställning

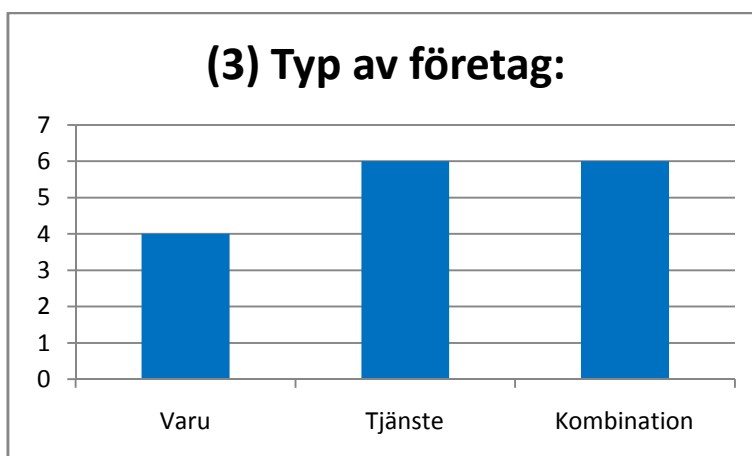
Nedan presenteras resultatet från enkätundersökningen. Där så varit lämpligt har vi slagit samman delfrågor i samma diagram. I anslutning till varje graf kommenterar vi resultat och knyter an till teorin.

### 7.1 Kategorisering



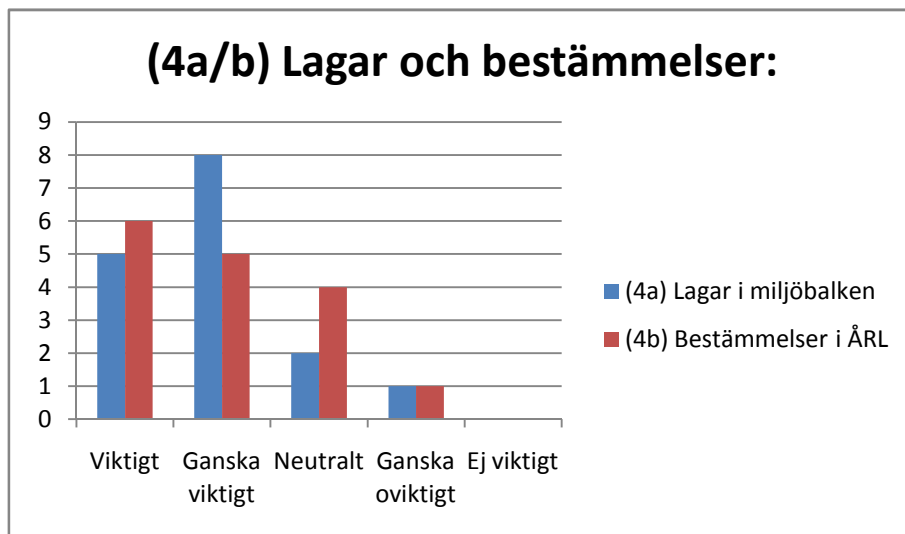
15 av företagen tillhör kategorin mindre företag, medan 1 av företagen kan klassificeras som medelstort sett till antal anställda. Rappopulationen stämmer alltså i stort överens med målpopulationen som är mindre företag (mikro- eller småföretag).

Fråga 2 (omsättning/år) utgår då det inte framgick i enkäten att det rörde sig om miljoner euro – ej kronor. Misstaget uppstäcktes ej i tid. Således utgår vi bara från antalet anställda. Merparten av företagen omsatte dock över 7 miljoner kronor. För att klassificeras som medelstort oavsett antal anställda måste företaget omsätta över 65 miljoner kronor, vilket åtminstone ett av företagen i undersökningen gör och således klassificeras som medelstort sett till omsättning.

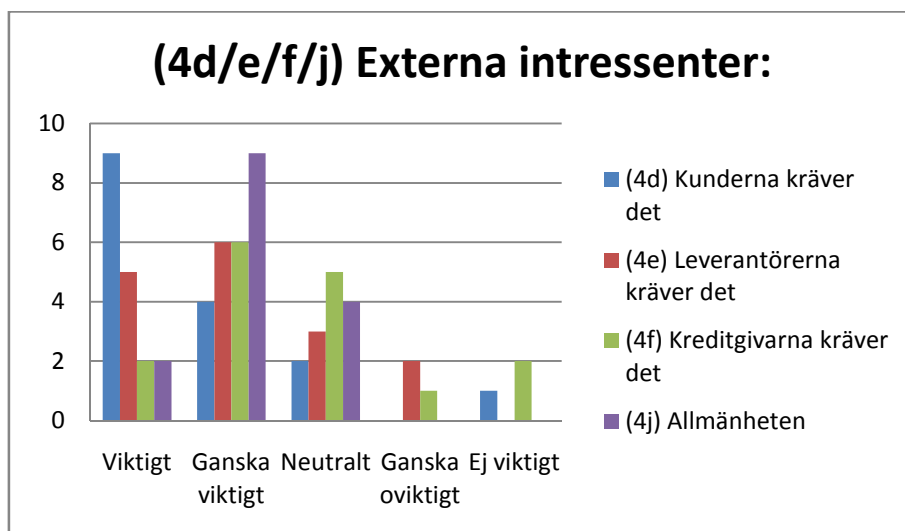


Jämn fördelning mellan produktionstyperna – resultatet bör alltså inte påverkats/snedfördelats på grund av att en viss typ av produktion vägt tyngre i urvalet.

## 7.2 Värdering av drivkrafter



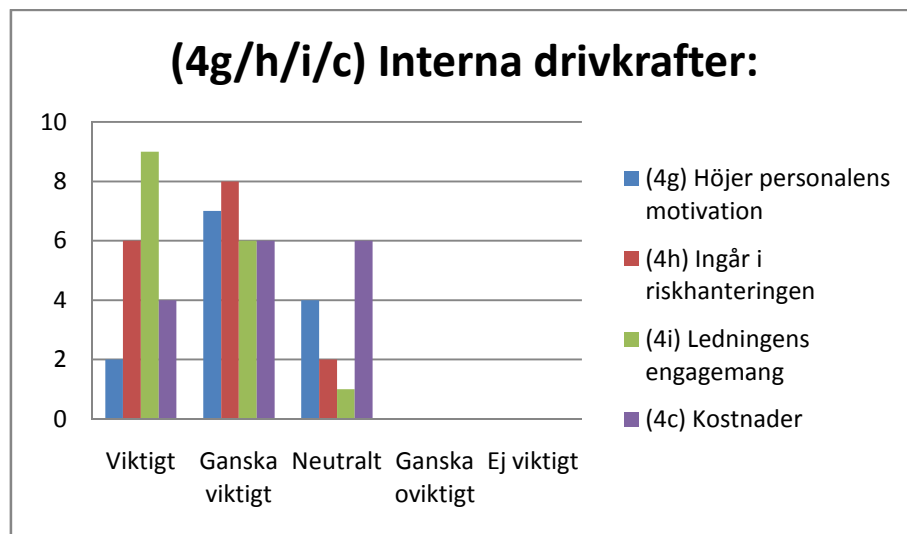
(4a/4b) En majoritet av respondenterna värderade lagar och bestämmelser högt som drivkrafter i miljöarbetet. Det kan bero på att en del av företagen bedriver verksamhet där miljöredovisning är tvingande enligt miljöbalken. Man kan också tolka det som att företagen verkligen vill nå ut till sina intressenter och informera dem om sitt miljöarbete, vilket var tanken bakom den nya ÅRL när den kom. Att fler intressenter lättare skulle få information om ett företags miljösituation och de nackdelar och fördelar som kan vara förknippat med denna. Resultatet kan visa för hög värdering då det kan tänkas att många viktar lagar/bestämmelser högt generellt, därför att man som respondent vill visa att man ser allvarligt på detta och inte bryter mot någon eventuell regel.



(4d/4e/4f/4j) Många av företagens kunder i undersökningen verkar kräva att företagen är aktiva i sitt miljöarbete och företagen är väl medvetna om detta vilket syns i respondenternas värdering. I alla fall uppfattar respondenterna att kundkraven finns där och att miljöarbetet behövs för en fortsatt god kunddialog, vilket kan sägas stämma överens med vår teoretiska referensram. Avseende leverantörerna är mönstret inte lika tydligt som för företagens kunder, fler av respondenterna anser dessa mindre viktiga än kunderna.

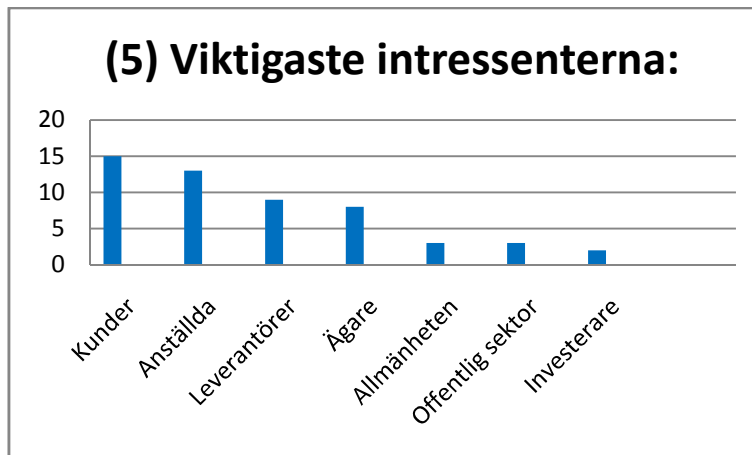
Detta tolkar vi som att då det är mindre företag som svarat på vår enkät är det troligt att deras leverantörer inte kräver lika mycket miljöinformation av dessa som de kanske kan tänkas begära av en större koncern.

Att respondenterna inte skattar krav från kreditgivare särskilt högt kan bero på att kreditgivarna inte kopplar miljörisiker till företagets verksamhet. Kanske för att det rör sig om mindre företag med måttliga krediter. Det kan säkert även handla mer om personligt kontakt mellan ägarna och kreditgivarna. Men som Hunt och Grinell (2004, s.102-103) påpekade så verkar många kreditgivare inte koppla ihop låntagarnas miljöarbete med deras egen verksamhet – det vill säga deras kreditrisk anses inte hänga ihop med eventuella miljörisiker hos företagen. Detta kan återspeglas i respondenternas svar.



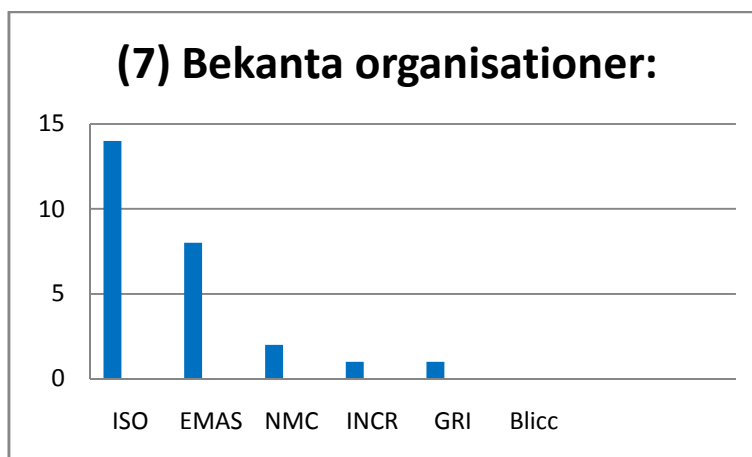
(4c/4g/4h/4i) Med hänsyn till den begränsade populationen, som gör en grafisk jämförelse något vanskelig, verkar det i alla fall som att interna drivkrafter generellt tillmäts större betydelse än de externa då ingen av respondenterna rankade en intern drivkraft lägre än neutralt. Det verkar som att företagen i första hand bedriver miljöarbete för sina egna behov – de interna motiven väger tyngre än de externa kraven. Detta visade sig även under intervjuerna. Ledningens engagemang tillmäts stor betydelse samt hanteringen av risk i verksamheten. Den ekonomiska drivkraften bakom miljöarbetet finns men den verkar inte ha den tyngd man kunde tro och skattas neutralt av flera respondenter. Detta syns även i fråga 9 där ekonomi rankas sist som en viktig faktor vid val av indikator för grönt nyckeltal. Vi trodde att den ekonomiska effekten skulle vara mer betydelsefull för mindre företag. Denna drivkraft rankades dock inte heller som viktig i den av KPMG:s (2005) publicerade undersökningen. Det är en del utgifter förknippade med exempelvis införandet av miljöledningssystem och certifiering vilket kan göra det svårt för framförallt mindre företag att se vinsterna i pengar till en början.

### 7.3 Intressenter



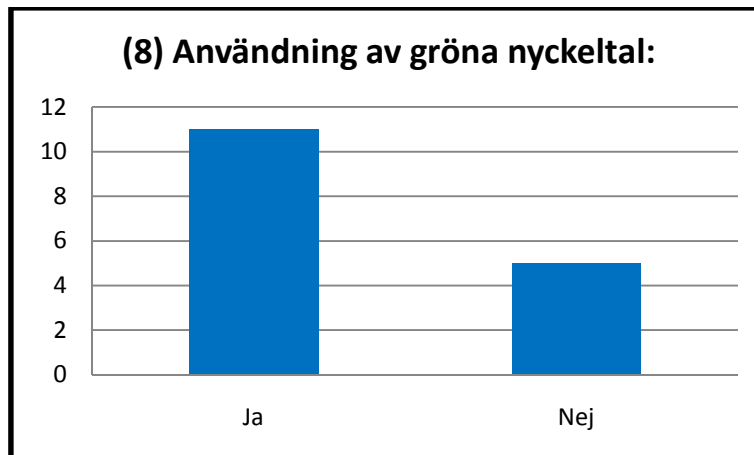
Diagrammet korrelerar i stort med tidigare frågor då kunder och anställda anses som de viktigaste intressenterna i miljöarbetet. Kunder, anställda, leverantörer och ägare hör alla till kategorin direkta intressenter och är alltså mer involverade i företagets dagliga verksamhet. Det är logiskt att mindre företag inte anser vända sig till det Orts & Strudler (2002, s.218) benämner indirekta intressenter, då företagets storlek innebär ringa påverkan på dessa. Kopplingen mellan ett mindre företag och samhället i övrigt kan antas vara svag vilket förklaras i legitimitetsteorin.

### 7.4 Kännedom

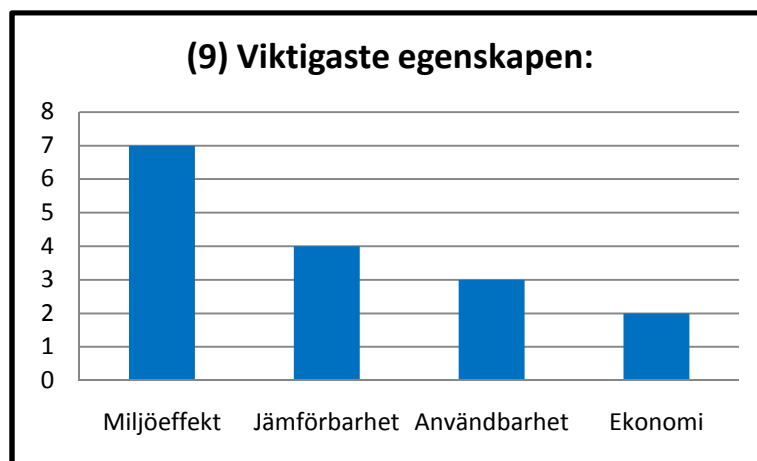


Som väntat visade det sig att de dominerande organisationerna i Sverige och Europa - ISO och EMAS var bekanta för flertalet. Begränsad kännedom fanns om de övriga organisationerna. Resultatet ger en grov indikation på att företagen i vår undersökning inte själva satt sig in i området och aktivt letat information om miljöredovisning. Det kan vara en effekt av vårt antagande om att det fortfarande i regel endast är de stora företagen och koncernerna som är engagerade i utvecklingen i en vidare mening och att riktlinjerna kanske därmed blir utformade för större företag som har resurser att lägga på implementeringen. Det är heller inte troligt att mindre företag skulle välja att avvika från den de facto standarden i regionen det verkar.

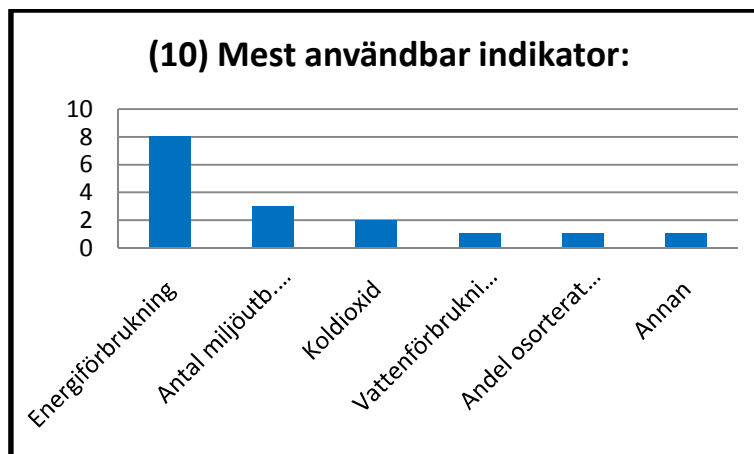
## 7.5 Praktik



2 av 3 av företagen i undersökningen angav att de nyttjade ett grönt nyckeltal av något slag vilket var fler än vi förväntade. De två absolut vanligaste indikatorerna som angavs var energi och drivmedel, vilket också de flesta av företagen bör vara förbrukare av. Energi bör i de flesta fall vara elförbrukning. Andra indikatorer som angavs hänger förstas ihop med vilken typ av verksamhet som bedrivs – olja, färg, järnskrot, blästersand, kemikalier. Sett till de företagsexempel vi redovisar i kapitel 6 är även där energiförbrukning det vanligaste förekommande nyckeltalet, ofta omräknat till utsläpp av koldioxid.



Vad man kan säga här är att den praktiska miljöeffekten anses som den viktigaste. Detta får förstås anses som själva syftet med miljöarbetet, mynnar det inte ut i någon faktisk miljöförbättring i praktiken är arbetet mera av karaktären av imageskapande. Men det är även av vikt att nyckeltalet är enkelt att använda och går att jämföra över tid. Just denna motsättning är den som beskrivs i (SOU 1998:170, s.19). Det finns således en lockelse i att välja ett nyckeltal på icke effektbaserad grund. Nu behöver ju inte den ena egenskapen utesluta den andra och alla egenskaper är ju viktiga i sig så frågan kan uppfattas som svår att svara på av respondenterna.



Resultatet speglar svaret på fråga 8. Föga förvånande anses den mest använda indikatorn också vara den mest användbara. Det framstår helt klart att energi är ett grönt nyckeltal som används av de flesta företag oavsett storlek. Det bör även vara relativt enkelt att använda sig av då exempelvis aktuell elförbrukning erhålls per automatik från elleverantör. Vad man också kan se är att kopplingen till utsläpp av koldioxid inte är lika tydlig. Det torde vara svårare att på ett enkelt sätt koppla energiförbrukning till ett visst utsläpp av koldioxid beroende på typ av energi som förbrukas och dess koldioxidinnehåll. Energi används ju i så många olika former.

## 7.6 Summering

Företagen i undersökningen var jämt fördelade i respektive produktionsform och tillhörde med ett undantag kategorin mindre företag – kategorisering till omsättning kunde ej göras. Interna drivkrafter värderas generellt högre än externa intressenter. Av de interna drivkrafterna betonas ledningens engagemang medan kostnader anses mindre viktigt. Av de externa intressenterna var de direkta klart dominerande. Kunskap om modeller utanför gängse standard i Sverige var låg vilket är naturligt då företagen via Esam får ISO-certifiering. 2 av 3 företag använde sig av grönt nyckeltal i någon form – här var energiförbrukning den klart dominerande. Värdering av nyckeltalets egenskaper varierade men faktisk miljöeffekt hade flest anhängare.

## 8 Intervjusammanställning

Här redovisas transkriptionen av gjorda intervjuer. Vi har anpassat texten för att göra den mer lättläst.

### 8.1 Kerstin Marquardt, Västerbottens Potatis AB

Västerbottens Potatis AB är ett odlarägt aktiebolag med 45 stycken ägare, varav ca 25 stycken är aktiva potatisodlare. Företaget är sedan några år tillbaka ISO-miljöcertifierat. Odlarna kontrakteras per areal och för en viss sorts potatis. Det är odlarna själva som står för lagerhållningen av potatisen. Företagets eget lager omsätts i regel på en vecka. Totalt passerar 3 600 ton lokalerna per år via skaleri och packeri. Den skalade potatisen säljs till grossister och restauranger. Den potatis som paketeras säljs till ICA butiker i Umeå och Konsumbutiker i Västerbotten, Västernorrland och Jämtland. Avsättningsområdet är Norrland med viss leverans till Stockholmsområdet. Kerstin har jobbat som verksamhetsledare sedan två år tillbaka och är 49 år.

#### 8.1.1 Hållbarhet och miljöarbete

Spontant innebär hållbarhet för Kerstin hur länge en sak håller. Men hon förstår att frågan syftar mot ett hållbart samhälle där vi tar tillvara på resurserna på ett effektivt sätt. Företaget har alltid försökt bedriva verksamheten på ett så miljövänligt sätt som möjligt. Kerstin anser därför inte att certifieringen medfört några större praktiska förändringar, men det har tydliggjort det tidigare arbetet. *”Att tänka på miljön - det lär man ju ungarna att sortera sopor i skolan idag.”* Det upplevs inte så annorlunda att arbeta formellt med miljöarbetet utan det har alltid varit ett naturligt beteende i företaget enligt Kerstin.

Företaget valde att ISO-certifiera sig, dels för att en del kunder kräver det, dels för företagets egen skull, men Kerstin erkänner att hon inte tycker att det ger så värst mycket tillbaka. Certifieringen (formaliseringen) innebär ökade kostnader och det tar mycket tid med pappersarbete och uppföljning, samtidigt som de praktiska förbättringarna inte kan anses vara särskilt stora. Hon ger som exempel att vid en upphandling av Umeå kommun bryr de sig inte om ifall företaget är certifierat eller inte, utan det viktiga är hur stor den slutliga kostnaden blir. Det är också ett företag som arbetar med naturliga produkter och inte har miljöfarlig verksamhet i produktionen som sådan.

Företaget använder sig av miljöbilar och mäter körsträckor. Avfallet från potatisen återanvänds som gödningsmedel hos de egna odlarna. Miljöarbetet är idag helt integrerat med deras verksamhet och de försöker främst minska sina transporter som utgör företagets klart största negativa miljöpåverkan. Men i och med ökad efterfrågan så ökar även transporterna vilket gör det svårt att göra en rättvisande jämförelse över tid. Företaget har även lagt ut en del av sina transporter till kunderna på grossister, vilket gör att många transporter sker utanför företagets direkta kontroll. Men det är klart att det därigenom totalt sett uppstår stora samordningsvinster, men att dessa är svåra att mäta. Dessutom finns företagets största kund i samma fabrikslokal. Ett tänkbart nyckeltal hade kunnat vara att använda tillverkad kvantitet relativt körsträcka. Problemet är alltså att relatera nyckeltalet på ett rättvisande sätt.

Företaget har nu ett nytt miljömål som heter IP-odling (Integrerad Produktion). En certifiering för odlaren som innefattar till exempel sprutningstillstånd och förvaring av bekämpningsmedel.



Företaget har upptäckt att de IP-odlare som finns idag är duktigare på att odla än de som inte utnyttjar tekniken, det vill säga bättre kvalitet på potatisen, vilket i sin tur innebär minskat avfall för företaget och därigenom minskade kostnader för omhändertagandet. Företaget vill därför öka antalet IP-odlare, men det är inte det lättaste för odlarkåren blir allt äldre och föryngringen är dålig. Ett alternativ kan vara att öka området för odlingen geografiskt. Odlarna får 20 öre mer per kilo i och med att IP-odling innebär ökade kostnader för odlaren själv.

### **8.1.2 Intressenter**

Av de kunder de har idag kräver endast ICA och KF att de är miljöcertifierade medan övriga kunder i undantagsfall ställer detta krav. Företaget redovisar inte sitt miljöarbete utan information om att de är certifierade finns på hemsidan och på påsen som säljs i butik. Det framgår också på fakturan som de skickar till sina kunder. Kerstin tycker att ett tänkbart nyckeltal kan vara en form av utsläppshalter vid frakt av varor där lokalproducerat får ett lågt och bra värde medan apelsiner från Italien får ett högt och dåligt värde i och med långa transporter. Det skulle på ett enklare och tydligare sätt klargöra en varas koldioxidutsläpp. En liknelse kan göras till den märkning som idag åsätts vitvaror, där produktens energieffektivitet tydligt framgår av färgmärkningen.

Kerstin tycker det är bra att allmänhet nu på allvar börjat få upp ögonen för miljöproblemen som är kopplade till den egna konsumtionen och tror att det kommer att ske större satsningar på lokalproducerade livsmedel istället för långväga import. Hon tycker dock att en del trender i branschen går åt fel håll då exempelvis allt mer potatis förpackas i plastpåsar istället för papperspåsar endast för att det är mer tilltalande för konsumenten att kunna se innehållet. Kerstin efterlyser större satsningar på alternativa drivmedel och menar att det i nuläget inte finns realistiska alternativ för flertalet av de transporter företaget utför.

## **8.2 Per Bertilsson, Rebio AB**

Rebio är ett renodlat biobränsleföretag som ägs av tolv ägare med Martinsson som största ägare. Det startades för att avsätta sågarnas biobränsle som uppstår vid sågning av trä (restprodukter). Per är VD på Rebio och är civilekonom/ingenjör i grunden. Per har jobbat på Rebio i fyra år, dessförinnan jobbade han på Armstrong i nio år som inköpschef samt kvalitets-, miljö- och arbetsmiljöchef. Han är därför van vid att bygga upp och arbeta med olika typer av ledningssystem.

Det bränsle företaget håller på med idag är huvudsakligen biobränsle från sågverk, dvs spån och bark. Marknaden har vänt markant senaste åren med kraftigt ökad efterfrågan i spåren av energiomställningen i samhället mot förnyelsebara bränslen och ökade energipriser. Det finns därför idag för lite restprodukter från sågverken för att täcka efterfrågeökningen så företaget har börjat använda mer av det material som blir kvar efter det att man avverkat skog, så kallad GROT, men även andra sortiment som returträ och pellets m.m. Företaget har idag fem anställda och omsätter ungefär 100 miljoner per år. Det är alltså ett företag som faller utanför kategorin mindre företag i kraft av sin stora omsättning.

Affärsiden är dock densamma som förut, då ägarna vill att man tar till vara på det biobränsle som uppstår vid sågning och avverkning på ett kostnadseffektivt sätt. Rebio har varit ISO-miljöcertifierade sedan 2002 och jobbar just nu med att bli kvalitetscertifierade. De olika formerna av ledningssystem delar många gemensamma komponenter och rutiner vilket underlättar arbetet.

### 8.2.1 Hållbarhet och miljöarbete

Hållbarhet betyder för Per att man inte bedriver verksamhet som om många år visar sig ha varit skadlig för miljön och kvarlämnat negativa effekter. *”Att använda resurserna på ett vettigt sätt.”* Man ska ha en syn på företagandet som innebär att man om 10 år kan se tillbaka på verksamheten utan att skämmas. Men samtidigt måste den verksamhet företaget bedriver vara ekonomiskt lönsam. Viss miljöpåverkan uppstår alltid. *”I slutändan ska det levereras en svart siffra på sista raden”* (vinst). Per känner att Rebio håller på med något bra då man arbetar med biobränslen, men är samtidigt medveten om att de vid transporter släpper ut mycket koldioxid då materialet är mycket volymkrävande vid transporter. Men de utsläppen ska vägas mot nyttan lasten gör hos mottagaren där den ersätter behovet av fossila bränslen.

Företaget genomför ungefär 8 000 transporter av fulla flisbilsekipage per år och de jobbar hårt med att försöka minska körsträckan för varje leverans. I hela branschen jobbas det med detta och leverantörerna byter därför transporter med varandra för att minska transportsträckorna. Samtidigt som miljöpåverkan blir mindre innebär det också lägre transportkostnader. Per tycker det är viktigt att kunna visa på miljövinster även i pengar, men att det är mycket svårt att se den totala kostnaden. Kedjan av miljöpåverkan är i regel mycket lång och det gäller att försöka avgränsa sig till den lokala miljö där företaget verkar. Per belyser bland annat pelletstransporterna som ofta färdas mycket långt och utanför företagets direkta kontroll. I vissa fall kan man ifrågasätta den miljömässiga nyttan med dessa långa transporter. Det är en klar miljövinster att använda biobränslet så lokalt som möjligt. Per tycker dock det är bra med utsläppsrätter och han tror att detta system även kommer att bli ännu större i framtiden. De levererar mycket material till pelletstillverkarna som i sin tur säljer en stor del av detta söderut och utomlands och Per menar då att ansvaret för dessa frakters miljöpåverkan övergår till dessa. Rebio kan ju inte påverka till vilka de säljer sin pellets och hur de fraktas dit men han är glad över att många av dessa transporter sker med båt istället för lastbil vilket minskar påverkan på miljön.

Företaget redovisar inte några gröna nyckeltal i traditionell mening men de mäter volym per mil och miljömålen är kopplade till att volymerna ska öka i takt med att kunderna övergår till alternativa bränslen. Man kan säga att målen kopplas externt till kunderna. Rebio levererar bland annat till Umeå Energi som ersatt en del av sitt oljebehov med just pellets. Företaget omvandlar inte utsläpp till koldioxid men tycker ändå att de har bra koll över sin miljöpåverkan, framförallt är verksamheten i sig gynnsam för miljön via dess externa effekter hos kunderna.

Företaget har gott miljösjälvförtroende eftersom affärsidén är både föredelaktig för miljön och Rebio. Samtidigt tycker Per att arbetet med biobränslen inte är lösningen på alla problem utan ett sätt att försöka ta hand om det som finns på ett effektivt sätt. Han anser att man på sikt måste återföra en del av näringsuttaget till skogen i form av aska och liknande då det material som de använder sig av också fungerar som gödsel i skogen. Man kan ur hållbarhetssynpunkt helst bara använda återväxten i skogen. Även om man skulle använda allt detta till energi, räcker det till en mycket liten del av vårt totala behov. Per menar att det finns en naturlig begränsning för biobränsleindustrin. I slutändan kan bara en del av Sveriges samlade energibehov ersättas med biobränsle.

### 8.2.2 Intressenter

Rebio har inget behov av att framhäva sitt miljöarbete för sakens egen skull. Företaget har valt att miljöcertifiera sig främst för sina kunder och leverantörer men även för internt bruk.

Per tycker det är svårt att bedöma vilken intressent som är viktigast. Till en början trodde han att det var kunderna. Detta visade dock sig felaktigt då intresset bland kunderna är svagt. Rebio har 15-20 direktköpande kunder såsom; Vattenfall, Eon, Fortum, SCA med flera och ingen av dessa stora företag har någonsin frågat om deras miljöarbete utan endast Rebio själva har haft nytta av certifieringen.

Miljöledningssystemet är framförallt viktigt för det interna arbetet och inte det externa. Per tror samtidigt att det finns en risk om alla företag bygger upp stora system för miljön, även de som påverkar miljön i ytterst liten omfattning, vilket kan minska trovärdigheten för miljöledningssystemet som sådant. Det kan sluta med att företagen endast byter policyer med varandra och att den praktiska miljöeffekten får en sekundär roll.

Per tror att kraven i framtiden kommer att öka och att det under sista året blivit uppenbart för det flesta att man måste jobba vidare för att minska sin miljöpåverkan. Han tycker också att domedagsprofetiorna som vissa pratar om inte är bra för de kan resultera i att allmänheten tycker att det redan är för sent för att göra någonting. Det gäller istället att uppmana företag och allmänhet att de faktiskt kan göra betydelsefulla åtgärder.

I årsredovisningen har Rebio med viss miljöinformation men dock i begränsad utsträckning. Det viktigaste är att kommunicera så att andra förstår.

### **8.3 Ulrika Karlsson, Fyrkantens Last och Transport AB**

Fyrkantens Last och Transport jobbar med uthyrning av maskiner såsom traktorer och grävare och de har även tre lastbilar och mellan sju och nio anställda. Det är ett familjeägt entreprenadföretag och är ISO-certifierat.

#### **8.3.1 Hållbarhet och miljöarbete**

Begreppet hållbarhet betyder för Ulrika att efter förutsättningarna som finns ska man välja det bästa alternativet utifrån miljön och kvalitet, arbetsmiljön samt ekonomi och man ska kunna stå för de val man till slut väljer. Tycker att alla dessa faktorer är sammanlänkade och att det är ett stort och svårt begrepp.

Företagets största negativa miljöpåverkan är utsläppen från deras maskiner och användningen av olika oljor och smörjmedel. Ulrika tycker därför det är viktigt att hålla efter maskinerna avseende underhåll och att tänka på transporternas längd till arbetsplatsen. Eftersom bränsleåtgång och ekonomi går hand i hand faller det sig naturligt. Företaget följer hela tiden upp dieselåtgången för respektive maskin och tankningstillfällen. För tillfället har bara en av lastbilschaufförerna gått en så kallad EcoDriving-kurs som syftar till att köra på ett sådant sätt att man förbrukar minsta möjliga mängd diesel. Företaget har även köpt in en helt ny lastbil med en så kallad euro 5 motor som släpper ut mindre avgaser och som samtidigt ska förbruka mindre diesel än äldre motorer.

#### **8.3.2 Intressenter**

Företaget är ISO-miljöcertifierat utan att ha några direkta krav från kunderna. De har gjort det för sin egen skull, främst för att kostnader kan delas upp och strukturen blir bättre. Jobbar på att även införa arbetsmiljö och kvalitet i systemet. De har inga planer på att skicka alla sina anställda på EcoDriving-kurs, men de som kör långväga lastbil har eller ska få denna kurs. Ett visst motstånd finns dock bland de anställda inför att lära sig en ny körstil. ISO-certifieringen har gett ett mått på deras miljöarbete. Avvikelse kan numera följas upp på ett bra sätt.

Kunder och leverantörer kan poängsätta certifieringen under en upphandling men det är oftast inget absolut krav. Endast en gång har detta krävts och då var det Umeå Energi som krävde certifieringen. Vid många arbetsplatser till exempel vid Botniabanan sker miljöinspektioner på plats och Ulrika menar då att det är skönt att veta att de har ordning och reda på sina papper redan. Hon är även nyfiken på den nya syntetdieseln som håller på att utvecklas då den ska vara mer effektiv än dagens och mycket miljövänligare. Hon tror på att kraven kommer att öka inom olika branscher vad gäller utsläpp och miljöpåverkan. Hon tycker också att det är bra att allmänheten fått upp ögonen för miljöproblemen och att varje enskild individ kan göra något för att förbättra för miljön.

## 9 Analys och diskussion

*Här för vi ett resonemang kring resultatet av intervjuerna men gör även återkopplingar till enkätresultatet och jämförelseobjekten.*

### 9.1 Miljöledningssystem och drivkrafter

#### 9.1.1 Anledningar för företagen att använda miljöledningssystem

Det finns olika orsaker till varför ett företag väljer att miljöcertifiera sig och därmed påbörja ett strukturerat miljöarbete. En grov indelning av dessa orsaker är externa och interna drivkrafter och direkta och indirekta intressenter. Skäl som att marknadsföra sig och för att öka sin konkurrenskraft är några som i vårt fall verkar spela en mindre viktig roll i sammanhanget, men trots det verkar det som att många av företagen i undersökningen valt att certifiera sig just på grund av dessa faktorer.

Om ett företag även väljer att EMAS-certifiera sig får de en paketlösning där företaget inte behöver fundera över om det ska ge ut någon separat miljöredovisning eller inte. ISO-företagen har inte kravet på sig att ge ut en miljöredovisning och det verkar inte heller höra till normalbilden hos företagen i denna studie. En av respondenterna, Rebio, ger ut en kortare miljöredovisning skild från dess årsredovisning. Indirekt verkar det vara intressenterna som initierar företagen att ta steget att certifiera sig, men i slutändan är det i det interna arbetet som företagen har störst nytta av certifieringen. Företagens beteende när de ger efter för påtryckningar från dess intressenter går att förklara med hjälp av legitimitetsteorin och intressentmodellen.

Anledningarna till att företagen i studien valt att certifiera sig med ISO 14001 skiljer sig inte så mycket åt. Av de intervjuade företagen anger alla som orsak att det var ett ökat krav utifrån som medförde certifieringen. Kravet kom från olika håll såsom kunder, leverantörer och uppdragsgivare. Två av respondenterna uppgav att några av deras kunder krävde att företaget hade någon slags miljöcertifiering för att de skulle bli anlitade. Företagen känner ett krav utifrån att de måste vara certifierade med någon typ av miljöledningssystem för att kunna konkurrera på marknaden. Intressenterna har i detta fall en rätt så stor påverkan på hur de olika företagsledningarna agerar för att anpassa företaget till rådande situation. Återigen kan vi koppla detta till både legitimitetsteorin och intressentmodellen.

Vi trodde till en början att 4-kantens Last och Transport, som verkar i en bransch med stora utsläpp av växthusgaser, skulle haft en mer positiv extern nytta av certifieringen, men även de anser att certifieringen främst gynnat deras interna arbete. Ingen beställare, förutom Umeå kommun, har ställt kravet utan det är andra faktorer som styr vid en upphandling.

Västerbottens Potatis har som krav från sina två större kunder, ICA och KF, att de måste vara miljöcertifierade för att få sälja sina produkter till dessa, men deras övriga kunder, exempelvis kommunen, har inga sådana krav. Samma sak med Rebio som endast i undantagsfall får förfrågan om certifiering från kund. För Rebios del är det inte så konstigt då de verkar i en bransch som arbetar med förnyelsebara bränslen som i många fall ersätter fossila bränslen hos deras kunder.

Alla våra intervjuade respondenter var överens om miljöledningssystemens fördelar, där de angav att miljöarbetet blir mer konkret och påtaligt för alla inom företaget. Vi visade på fördelarna med miljöledningssystem och dessa har identifierats av våra respondenter. De interna fördelarna kan delas in i finansiella, organisatoriska och personella. Fördelar som nämndes av respondenterna var bland annat ökad effektivisering, förbättringar av rutiner och arbetssätt. De finansiella fördelarna handlar om reducering av kostnader vad gäller transporter och därmed även minskade utsläpp. Enkätresultatet visade också att de direkta intressenterna var viktiga men att de interna fördelarna rankades än högre.

De affärsmässiga fördelarna är sådana som lockar till sig nya kunder samt tillfredsställer existerande kunder, vilket i vårt fall visade sig bara vara en liten del vid avgörandet vid en upphandling. De kommunikationsmässiga fördelarna som innebär att en positiv bild skapas av företaget utåt sett, med bättre kundrelationer och samarbete som följd, har däremot ingen av respondenterna sagt något om. I denna studie var dock ingen av de intervjuade företagen någon större miljöbov, men Rebios VD påpekade att när han jobbade på Armstrong så var detta en viktig faktor till varför de miljöredovisade.

### **9.1.2 Kritik mot miljöledningssystem**

Miljöarbetet upptar både tid och resurser för företaget, samtidigt som det också kostar pengar. Det har också framkommit vid våra intervjuer att respondenterna tycker att det är ganska krångligt att genomföra detta arbete teoretiskt, men att det är lättare praktiskt. Samtidigt är respondenterna överens om vikten av att miljöcertifiera sig för att lättare få på papper de fördelar det faktiskt innebär. Vi har tidigare skrivit om att miljöledningssystemets funktion i grunden syftar till att företaget ska arbeta för en ständig förbättring vad gäller dess miljöpåverkan och då behövs både de rutiner och regler det innebär att ha ett miljöledningssystem.

De dyra certifieringskostnaderna, stort dokumentationsarbete, ökade kapitalutgifter och att inte företagen får ut den goodwill som de förväntar sig av miljöledningssystemet är de negativa aspekterna av att implementera ett miljöledningssystem. Alla dessa nackdelar är samtliga av våra intervjuade respondenter överens om. Det finns en risk i att det bara blir en dokumentation för dess egen skull och inte efter vilken nytta denna egentligen innebär i praktiken. Rutinen kring dokumentationen måste anpassas för varje enskilt företag för att den ska medföra någon nytta.

En annan sak som ett företag kan glömma bort är att ett miljöledningssystem såsom ISO-14001 ska användas hela tiden i det dagliga arbetet och inte bara något man väljer att skaffa bara för att ha det. Resultatet om ett företag har den synen är att miljöledningssystemet inte kommer att fungera som det är tänkt och önskade effekter för miljön och företaget kommer inte att uppnås. Alla våra intervjuade respondenter påpekade att det är viktigt att integrera miljöledningssystemet i den dagliga verksamheten så att inte miljöarbetet hamnar vid sidan om vilket då kan medföra negativa effekter istället för positiva. De framkom också vid våra intervjuer att vissa av företagets kunder ställer krav på att företaget är certifierade men de kan inte tänka sig att betala något extra för att de är det. Det blir då istället en nackdel för företaget om de börjar ta mer betalt av sina kunder för att de är certifierade och med ett ökat pris finns alltid en risk att man förlorar kunder trots att det från början kan ha varit kunden som efterfrågade miljöcertifieringen.

### **9.1.3 Effekter av ett miljöledningssystem**

Det verkar som att våra respondenter tycker att miljöledningssystemet inte har medfört så stora förändringar. Effekterna av ett miljöledningssystem har för dem varit ett naturligt steg då samtliga redan varit insatta i miljöarbetet. Naturligtvis beror effekterna mycket på vilken verksamhet som bedrivs, men oavsett verksamhet torde det ändå medföra en genomlysning av verksamheten och att miljöarbetet integreras i det dagliga arbetet.

Faktorer såsom företagets storlek kan också ha en inverkan på hur lönsamt det är att certifiera sig. Ett företag med få anställda kan uppleva kostnaden vid certifieringen och den löpande kostnaden som relativt hög, medan ett företag med många anställda upplever samma kostnad som en relativt låg sådan. Ekonomi var heller ingen egenskap i enkäten som rankades högt eller kopplades till mätbara miljömål.

Det mindre företaget tänker på om certifieringen verkligen är värdefull för dem eller om den bara ger ökade kostnader. I slutändan måste en typ av denna investering innebära en vinst för företaget för att man överhuvudtaget ska fortsätta att ha ett miljöledningssystem. Samtidigt så kan avsaknaden av ett miljöledningssystem innebära nackdelar för företagen som är utan då det finns kunder som kräver detta.

Detta kan resultera i att företagen minskar sin konkurrenskraft och att de både tappar kunder och har svårt att få nya. Indirekt kan detta betyda att företag som inte anser att de har råd att certifiera sig går miste om delar av det hjälpande arbetet som ligger bakom miljöredovisningen. Det går miste om de rutiner som finns i ett miljöledningssystem för att samla in olika miljödata och avsaknaden av gröna nyckeltal kan i sin tur betyda att dessa företag tappar i förtroende mot dess intressenter.

## **9.2 Användning och effekter av nyckeltal**

Som enkäten visade använde flertalet av företagen någon form av grönt nyckeltal. Den avgjort vanligaste formen var energi. Det kan vara elförbrukning eller drivmedelsåtgång, sen förekom även ett antal andra indikatorer utan någon tydlig trend. Det är kanske inte så konstigt då energiförbrukning ofta är det första man kommer att tänka på då man hör ordet grönt nyckeltal och debatten om koldioxidutsläpp och klimatförändringar har förstås satt sin prägel. Energi är förmodligen ett nyckeltal alla företag i vår undersökning har gemensamt då det är en resurs som krävs oavsett verksamhet. Sen finns det alltid företag vars verksamhet har specifika miljöproblem såsom lösningsmedel etc. men hanteringen av dessa torde vara väl reglerat i dagens föreskrifter och det är således åtgången som är det intressanta att försöka minimera. Energiförbrukning har även den egenskapen att det generellt får en global effekt i form av utsläpp av växthusgaser, även om företagets bidrag är mycket litet. Andra negativa miljöeffekter av verksamheten har oftast en påverkan som är mer lokal till sin karaktär.

Det visade sig även i den översiktstudie vi gjort av några större företag, såsom SAS och Vaskronan, att energiåtgång i olika former var central i deras miljöarbete. I fallet med dessa större företag omräknas i regel energiförbrukningen till koldioxidutsläpp, något som inte verkade vara regel för de mindre företagen i vår studie. Vi tror det beror på att det krävs mer arbete för att räkna om olika energikällor, även om det finns schablonstabeller att tillgå. Kunskap kan saknas samtidigt som man kan fråga sig om det är viktigt i ett första skede.

Att redovisa körda mil eller förbrukning av energi i produktionen borde räcka långt även om det inte blir ett exakt mått beroende på energityp och transportsätt som används. Olika energislag ger olika mängder utsläpp. Det är även ett område där trender får stort genomslag oaktat verkligheten. Ett exempel är drivmedel gjort på etanol där många studier hävdar att reduktionen av växthusgaser blir mer eller mindre noll när energikedjan slutits (Friedemann, 2007, s.1-16). Vi har full förståelse för att det kan vara svårt för mindre företag att hänga med i utvecklingen och veta vilken ansats som är bäst.

En gemensam ståndpunkt hos samtliga av våra intervjuföretag var att det är svårt att göra rättvisande nyckeltal eftersom det sker förändringar i verksamheten över tid. Exempelvis är omsättning och energiförbrukning ofta starkt korrelerande, att använda omsättning som gemensam nämnare kan verka som ett uppenbart steg att ta. Nu visade det sig att det inte är så enkelt eftersom mycket av utsläppen sker via andra eller tredje part som är knutna till företagets verksamhet. Grossister och åkerier står för en stor del av både Rebios och Västerbottens potatis utsläpp och det är inte lätt för dessa företag att följa upp hur deras kompanjoner handskas med just deras produkter. I fallet med Västerbotten potatis så sker den största delen av de interna transportererna bara från ena änden av fabriken till andra och därefter transporterar kunden (Servera) ut potatisen till användarna. Rebio trycker på att deras största bidrag till miljön sker hos mottagaren av deras produkter d.v.s. energibolag som ersätter hydrokarbonbaserad energiproduktion med restavfall från skogsavverkning och sågverk – ett liknande upplägg som Ångpanneföreningen där effekterna av företagets arbete ska ske ute hos kunderna. Men i Rebios fall är det inget man redovisar, eller kan redovisa, eftersom det skulle vara mycket svårt att få fram exakta siffror.

Under intervjun med Rebio framkommer det att omvärldens förväntan på miljöarbete skiljer sig mellan företagen beroende på vilken verksamhet som bedrivs. Det är inte sannolikt att någon skulle ifrågasätta Rebios miljöarbete helt enkelt för att verksamheten som sådan uppfattas som miljövänlig (biobränsle). Rebio har, likt Ångpanneföreningen, en fördel i att kunna bidra till sina kunders arbete med att minska deras miljöpåverkan.

Vi vill även återknyta till det miljöindex som Bostads AB Poseidon använder. Det blir av naturliga skäl ett mycket lokalt och eget index beroende på hur den egna verksamheten ser ut och vad som kan vara lämpligt. Vi ser dock en stor fördel att knyta samman nyckeltalen i ett enda index. Detta underlättar såväl intern och extern kommunikation och gör framsteg direkt synliga och uppenbara. Förklaring till hur indexet är uppbyggt och beståndsdelar kan infogas som bilaga. Naturligtvis uppstår även här ett viktighetsproblem då en verksamhet som ökar omsättningen med 25 % ett år förmodligen även ökar den nominella negativa externa miljöeffekten. Det viktiga är förstås den reala effekten i relation till denna. Om utsläppen bara ökar med 10 % har förstås framsteg gjorts.



## 10 Slutsatser

*Återknytning till problem och syfte och de slutsatser vi gjort utifrån undersökningen och i förhållande till dess omfattning.*

### 1.3 Problemformulering

Vad driver mindre företag att använda miljöledningssystem och gröna nyckeltal och hur bedriver de sitt miljöarbete?

### 1.4 Syfte

Ge mindre företag vägledning om vilka gröna nyckeltal som kan vara relevanta och som de kan använda sig av i sin redovisning.

Vi vill identifiera drivkrafterna bakom miljöredovisning och hur intressenterna påverkar denna.

Vi visar på trender inom området och använder större företag som jämförelsegrund för att informera om alternativ och ge exempel på miljöarbete.

För mindre företag trodde vi det i första hand var marknadskrav och lönsamhet som skulle utgöra de viktigaste drivkrafterna för miljöredovisning. Marknadskrav därför att vi antog att kraven på miljöredovisning nu hade börjat nå allt längre ned i värdekedjan med de största företagen som pådrivare. Lönsamhet då miljötankande till stor del handlar om att utnyttja energi och råvaror på det mest optimala sättet, vilket ger lägre kostnader för företaget på lång sikt – vilket alla företag i grunden strävar efter. Det visade sig att dessa faktorer var viktiga vid initieringen av miljöarbetet och införandet av ett miljöledningssystem men att det senare var de interna fördelarna som värderades högst. Interna intressenter skattades generellt högre än externa.

Vad det visar är att mindre företag upplever en press utifrån att miljöcertifiera sig men att det i praktiken sedan visar sig vara av mindre betydelse vid upphandlingar. Det verkar dock helt klart att implementeringen av ett miljöledningssystem i företaget gör att miljöarbetet blir mer konkret och strukturerat. I sin tur medför detta att de anställda i företaget blir medvetna om miljöarbetet och att företaget påbörjar ett arbete att successivt minska sin miljöpåverkan, vilket innebär fördelar för samhället i stort. Vi får alltså en samhällsekonomiskt positiv extern effekt även om den upplevda affärsmässiga fördelen för det mindre företagen i studien inte är särskilt stor. Men det handlar också om att som företag vara proaktivt och ligga i framkant avseende miljöarbetet då trenden inom området är starkt växande och förr eller senare kommer detta även att påverka de mindre företagens affärsverksamhet. Att den initiala affärsmässiga effekten av certifieringen uteblir behöver inte säga så mycket om framtiden.

Vad avser användandet av gröna nyckeltal är det helt klart energiförbrukning i olika former är den dominerande indikatorn – däremot verkar det finnas problem att relatera denna på ett enkelt och rättvisande sätt. De respondenter vi intervjuade var alla medvetna om att en stor del av företagets förbrukning av energi, i form av drivmedel, till stor del skedde utanför deras kontroll då deras kunder eller anlitate åkerier stod för en stor del av vidare transporter till slutkund. Något man borde ta ställning till, är i vilken utsträckning man som mindre företag kan ta extern hänsyn vid beräkningarna av koldioxidutsläpp.

Detta hänger ihop med enkätfrågan om nyckeltalets egenskaper. Frågeställningen kanske var lite diffus såtillvida att samtliga egenskaper är viktiga för ett nyckeltal, men vi ville ändå se hur respondenterna rankade dessa. Det är inte per automatik en motsättning mellan respektive egenskaper men mätproblematiken och olika incitament kanske gör att ett företag bortser lite från den verkliga miljöeffekten för att prioritera exempelvis ekonomiska besparingar eller för att helt enkelt få till stånd ett nyckeltal att visa utåt mot intressenterna. Då kanske det är viktigast att det är lätt att mäta och redovisa. I alla fall tyder resultatet på att miljöeffekt går i första hand men att det finns incitament för andra prioriteringar beroende på hur frågan tolkas.

## **10.1 Förslag till Esam AB**

Går det att upprätta ett samarbete med kunder och leverantörer som kan adressera problemet med externa utsläpp vore detta en väg framåt. Vi tror det är en god idé att fundera igenom om företaget utöver sitt eget miljöarbete kan bidra till sina leverantörers/kunders arbete, mer än att bara ställa krav i olika former. Ett mer proaktivt externt arbete helt enkelt. Detta leder naturligt vidare till att bilda kluster där företagen tillsammans kan stötta varandra i miljöarbetet. Liknande det arbete som många koncerner bedriver och på så vis uppnår fördelar och samtidigt får goodwill. Det är även ett sätt att ligga i framkant och på så sätt undgå stora förändringar om tvingande bestämmelser skulle införas. Det är dock mycket viktigt att vara trovärdiga i arbetet och verkligen vilja åstadkomma praktiska effekter istället för att enbart utbyta policys med varandra, som Rebios VD uttryckte det.

Beroende på företagets verksamhet måste såklart lokal hänsyn tas till vilka nyckeltal som är väsentliga. Utgör användandet av lösningsmedel en stor del i företagets produkter är det naturligtvis av intresse ur både ekonomisk och miljömässig synvinkel att arbeta på att föröka minimera användningen. Det känns, som framkom i intervjuerna, numera självklart att företag källsorterar etc. på samma sätt som hushållen gör. Miljoredovisningen ska fokusera på väsentligheter såsom energianvändning. Något som vi inte berört i undersökningen är i vilken utsträckning företagen marknadsför sitt miljöarbete. Det behöver kanske tydliggöras på ett bättre sätt vid kontakt med intressenter – jobba in en bild av företaget med tydlig miljöprofil. Fokusera på interna fördelar vid marknadsföring av miljöledningssystem och försök ge kunderna rätt förväntningar av vad certifiering kommer att medföra. I undersökningen kunde en viss besvikelse anas.

# 11 Sanningskriterier

*Avslutningsvis en reflektion över studiens genomförande som sådan.*

## 11.1 Intersubjektivitet

Enligt Johansson-Lindfors (1993, s.166-167) syftar detta kriterium till att jämföra den verklighet forskaren återger i studien med den verklighet respondenterna hade som mening att återge. Det är viktigt att dessa stämmer överens så bra som möjligt för att studien ska vara trovärdig och accepteras av utomstående. I vår studie använde vi oss av både enkätutskick och intervjuer. Enkäterna sände vi per e-post vi till våra respondenter med enkäten bifogad som bilaga. Respondenterna sparade bilagan, fyllde i enkäten och skickade tillbaka denna till oss. Avsändaren framgick därmed i e-postadressen men svaren behandlades anonymt i uppsatsen.

Enkäten gav oss inte det gensvar vi förväntade oss, utan vi fick endast in hälften de utskickade frågeformulären. Det går inte att säga ifall resultatet hade blivit markant annorlunda om fler svar inkommit, men de svar vi fick in var ändå relativt samstämmiga. De gav tillräckligt med bakgrundsdata för att kunna återges i diagramform och för att grafiskt åskådliggöra eventuella trender.

Vi spelade in alla våra intervjuer för att vi skulle kunna ha en möjlighet att återge våra respondenters svar på ett korrekt sätt. Sedan skrevs dessa om till löpande text för att därefter skickas ut till respektive respondent för att ge dem en möjlighet att yttra sig. Två av dessa skickade tillbaka intervjuerna med några få korrigeringar vilka vi då rättade till. Den tredje hade inga synpunkter på texten. I och med detta så anser vi att intervjusubjektiviteten i vår studie är rätt hög. Respondenterna har getts en chans att rätta till eventuella feltolkningar och bedömningar som vi gjort när vi bearbetat det empiriska materialet. Eftersom ingen av våra intervjuade respondenter är anonyma tror vi också att det känner sig betydligt mer benägna till att rätta till eventuella fel.

## 11.2 Giltighet

Johansson-Lindfors (1993, s.164) menar att en studies giltighet ökar när ytterligare intervjuer inte ger någon ny information utan att svaren sedan tidigare känns igen. Vid våra intervjuer kom det fram viss ny information vid varje intervju och det kan tänkas att vi fått fram mer information om vi gjort ytterligare intervjuer. Svaren vi fick fram i våra intervjuer liknade dock varandra i stort. Vi tror således inte att fler intervjuer skulle ha påverkat de slutsatser vi gjort i denna studie. Samtliga intervjuade var kunniga om företagets miljöfrågor och de kunde även svara på alla våra frågor så utifrån detta tycker vi att vår giltighet är relativt god.

## 11.3 Generaliserbarhet

Enligt Johansson-Lindfors (1993, s.163) handlar generaliserbarhet om hur studien går att överföra på populationen. I vårt fall skulle detta innebära att överföra resultatet av vår studie på samtliga mindre företag i Sverige som bedriver ett aktivt miljöarbete och använder miljöledningssystem. Vi är medvetna om att det urval av respondenter vi gjort, både för enkät och intervju inte varit slumpmässigt utan styrt av uppdragsgivaren. Det ringa antalet bidrar också till att generaliserbarheten för studien påverkas negativt och att det varit bättre om vi haft fler respondenter samt att de varit verksamma i flera olika branscher. Detta innebär i slutändan att det inte finns någon garanti för att våra slutsatser går att överföra på alla företag som ingår i den urvalsgrupp vi studerat. Studien har en begränsad omfattning.

## 12 Källförteckning

*Samtliga angivna nätresurser såsom länkar till pdf-dokument, hemsidor och årsredovisningar var tillgängliga 2007-04-18.*

### Böcker

- Arbnor, I. & Bjerke, B.** (1994). *Företagsekonomisk metodlära* (2:a upplagan). Lund: Studentlitteratur.
- Backman, J.** (1998). *Rapporter och uppsatser*. Lund: Studentlitteratur.
- Bartelmus, P. & Eberhard K.S.** (2003). *Green Accounting*. Storbritannien: Ashgate.
- Bell, J.** (2006). *Introduktion till forskningsmetodiken* (4:e upplagan). Lund: Studentlitteratur.
- Berg, L.** (2000). *I Asiens tid*. Stockholm: Ordfront.
- Bergström, S., Catusûs, B. & Ljungdahl, F.** (2002). *Miljöredovisning*. Malmö: Liber.
- Björnsjö, U. & Erhardsson, R.** (1997). *Miljöförbättringsboken – en handbok, lärobok och uppslagsbok om praktiskt miljöarbete i organisationer som saknar specialkompetens inom miljö och utredningsteknik*. Stockholm: Industrilitteratur.
- Brown, L.R.** (2004). *Outgrowing the Earth - The Food Security Challenge in an Age of Falling Water Tables and Rising Temperature*. New York: W.W. Norton.
- Bryman, A. & Bell, E.** (2005). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. Malmö: Liber.
- Dahmström, K.** (2005). *Från datainsamling till rapport – att göra en statistisk undersökning* (4:e upplagan). Lund: Studentlitteratur.
- Danermark, B., Ekström, M., Karlsson J. & Karlsson, L.** (2003). *Att förklara samhället*. Lund: Studentlitteratur.
- Davidsson, B. & Patel R.** (2003). *Forskningsmetodikens grunder* (3:e upplagan). Lund: Studentlitteratur.
- Epstein, M.J.** (2004). The identification, measurement and reporting of corporate social impacts: past, present and future. I Freedman, M., Jaggi, B. (2004). *Advances in Environmental Accounting & Management Vol 2*. Oxford: ELSEVIER.
- FAR.** (2004). *Fars samlingsvolym del II*. Stockholm: FAR.
- Flening, B.** (1999). *Årsredovisningens miljökrav*. Stockholm: Ekerlids.
- Gray, R. & Bebbington, J.** (2001). *Accounting for the Environment*. Storbritannien: Athenaeum Press.
- Halvorsen, K.** (1992). *Samhällsvetenskaplig metod*. Lund: Studentlitteratur.

**Holme, I.M. & Solvang, B.K.** (1997). *Forskningsmetodik – Om kvalitativa och kvantitativa metoder*. Lund: Studentlitteratur.

**Hunt, H.G. & Grinnel, D.J.** (2004). Financial analysts views of the value of environmental information. I Freedman, M., Jaggi, B. (2004). *Advances in Environmental Accounting & Management Vol 2*. Oxford: ELSEVIER.

**IFRS/IAS.** (2006). *Internationell redovisningsstandard i Sverige*. Stockholm: FAR.

**Jakobsson, Å. & Jakobsson, J.** (1999). *Fem steg mot miljöredovisning*. Stockholm: Dynamo.

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

**Johansson-Lindfors, M.B.** (1993). *Att utveckla kunskap – om metodologiska och andra vägval vid samhällsvetenskaplig kunskapsbildning*. Lund: Studentlitteratur.

**Kylén, J.A.** (2004). *Att få svar*. Vellinge: Bonniers.

**Larsson, L-O.** (2005). *Corporate Governance och Hållbar Affärsutveckling*. Falun: Ekerlids.

**Ljungdahl, F.** (1999). *Utveckling av miljöredovisning i svenska börsbolag – praxis, begrepp, orsaker*. Lund: Wallin & Dalholm.

**Lundahl, U. & Skärvad, P.H.** (1999). *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer (3:e upplagan)*. Lund: Studentlitteratur.

**Patten, D.M. & William, C.** (2004). Legitimacy and the Internet: An examination of corporate web page environmental disclosures. I Freedman, M., Jaggi, B. (2004). *Advances in Environmental Accounting & Management Vol 2*. Oxford: ELSEVIER.

**Patton, M.Q.** (1987). *How to Use Qualitative Methods in Evaluation*. Newbury Park, CA: Sage.

**Svenning, C.** (2003). *Metodboken (5:e upplagan)*. Eslöv: Lorentz.

**Thompson, D.** (2001). *Tools for Environmental Management*. Canada: Friesens.

**Thurén, T.** (2002). *Vetenskapsteori för nybörjare*. Stockholm: Liber.

**Trost, J.** (1994). *Enkätboken*. Lund: Studentlitteratur.

**Widerberg, K.** (2002). *Kvalitativ forskning i praktiken*. Lund: Studentlitteratur.

## Rapporter

**Bingel, E., Sjöberg, C. & Sjöquist, C.** (2002). *Från defensiv till proaktiv – Drivkrafterna bakom hållbar tillväxt*. Stockholm: Svenskt Näringsliv.  
([http://www.svensknaringsliv.se/multimedia/archive/00000/Fr\\_n\\_defensiv\\_till\\_pro\\_205a.pdf](http://www.svensknaringsliv.se/multimedia/archive/00000/Fr_n_defensiv_till_pro_205a.pdf))

- Blicc.** (2006). *Klimatanpassning och tillväxt* (Rapport nr 3). Sverige: Business Leaders Initiative on Climate Change.  
(<http://www.respecteurope.com/reports/blicc/BLICC3Sverige.pdf>)
- Dobriyanova, R.** (2004). *Miljödiplomerings betydelse för små företag – En studie av Göteborgs kommuns miljödiplomeringsprogram – tillämpning, problem och möjligheter*. Lunds universitet: Magisterprogrammet i miljöstrategi.  
([http://theses.lub.lu.se/undergrad/search.tkl?field\\_query1=pubid&query1=1149250577-28940-181&recordformat=display](http://theses.lub.lu.se/undergrad/search.tkl?field_query1=pubid&query1=1149250577-28940-181&recordformat=display))
- FEE.** (2000). *Towards a generally accepted framework for environmental reporting*. Bryssel: Fédération des Experts Comptables Européens.
- Friedemann, A.** (2007). *Why cellulosic ethanol, biofuels are unsustainable and a threat to America*. Arcata: Cultural Change. ([http://culturechange.org/cms/index.php?option=com\\_content&task=view&id=107&Itemid=1](http://culturechange.org/cms/index.php?option=com_content&task=view&id=107&Itemid=1))
- Lahti, T.** (2002). *Agenda 21-guiden*. Glesbygdens universitet: Esam AB.
- Leth, G., Thurén, T.** (2000). *Källkritik för Internet* (Rapport nr 177). Stockholm: Styrelsen för psykologiskt försvar.  
(<http://www.psyccdef.se/Global/PDF/Publikationer/kallkritid%20for%20internet.pdf>)
- HM Treasury.** (2006). *Stern Review on the economics of climate change*. London: HM Treasury.  
([http://www.hm-treasury.gov.uk./media/999/76/CLOSED\\_SHORT\\_executive\\_summary.pdf](http://www.hm-treasury.gov.uk./media/999/76/CLOSED_SHORT_executive_summary.pdf))
- Karlstad universitet.** (2004). *Miljökommunikation för små företag – en guide för hur hållbar utveckling kan kommuniceras*. Stockholm: Nutek.  
(<http://www.eom.kau.se/Dokument/Kommunikationsguiden.pdf>)
- KPMG.** (2005). *International Survey of Corporate Responsibility Reporting*. Amsterdam: University of Amsterdam.  
(<http://www.kpmg.ca/en/industries/enr/energy/documents/KPMGCRSurvey.pdf>)
- Lange, G.M.** (2003). *Policy Applications of Environmental Accounting* (Rapport nr 88). Washington: The World Bank.  
(<http://siteresources.worldbank.org/INTEEI/214574-1115814938538/20486189/PolicyApplicationsofEnvironmentalAccounting2003.pdf>)
- Miljömålrådet.** (2006). *Miljömålrådets uppföljning av Sveriges 16 miljömål*. Stockholm: Naturvårdsverket. (<http://www.naturvardsverket.se/Documents/publikationer/620-1250-9.pdf>)
- Nyström, M., Taawo, A.** (2004). *Miljöarbete i småföretag via miljöledningssystem – Drivkrafter till och effekter av införandet av ISO 14001 och EMAS*. Luleå tekniska universitet: Avdelningen för ekonomistyrning. (<http://epubl.ltu.se/1404-5508/2004/208/LTU-SHU-EX-04208-SE.pdf>)
- PWC.** (2003). *Hållbarhet med fokus på affären*. Stockholm: Öhrlings PricewaterhouseCoopers Gruppen AB.

**PWC.** (2006). *Upplysningskraven på hållbarhetsinformation i årsredovisning*. Stockholm: Öhrlings PricewaterhouseCoopers Gruppen AB.

**Stillerud, F.** (2002). *Att mäta miljöarbete – införandet av indikatorsystem på organisationsnivå*. Malmö högskola: Institutionen för teknik och samhälle. ([http://www.svenskaekodemiker.se/bibliotek/ uppsats/organisationer/stillerud\\_2002\\_indikator\\_system.pdf](http://www.svenskaekodemiker.se/bibliotek/ uppsats/organisationer/stillerud_2002_indikator_system.pdf))

**Svenska Arbetsgivarföreningen SAF.** (1982). *Företagets intressenter och kontrakt*. Stockholm: SAF förlag.

**SOU.** (1998:170). *Gröna nyckeltal – för en ekologiskt hållbar utveckling*. Betänkande av miljövårdsberedningen. Stockholm: Naturvårdsverket.

**UN.** (1987). *Report of the World Commission on Environment and Development (The Brundtland Report nr A/42/427)*. New York: United Nations.

### Tidsskrifter

**Azzone, G., Brophy, M., Noci, G., Welford, R. & Young, W.** (1997). Stakeholders view of environmental reporting. *Long Range Planning*. Vol. 30: No.5.

**Buchholz, R.A.** (2004). The natural environment: Does it count? *Academy of Management Executive*. Vol. 18: No. 2.

**Friedman, A.L. & Miles, S.** (2004). Stakeholder theory and communication practice. *Journal of Communication Management*. Vol. 9: Issue 1.

**Hamid, F. & Zakimi, A.** (2004). Corporate social disclosure by banks and finance companies. *Corporate Ownership & Control*. Vol. 1: Issue 4.

**Orts, E.W. & Strudler, A.** (2002). The ethical and environmental limits of the stakeholder theory. *Business Ethics Quarterly*. Vol. 12: Issue 2.

### Hemsidor

URL <http://www.blicc.se>

URL <http://www.ceres.org>

URL <http://www.emas.se> (Eco Management and Audit Scheme)

URL <http://www.esam>

URL <http://www.globalreporting.org> (Global Reporting Initiative)

URL <http://www.incr.com> (Investor Network on Climate Risk)

URL <http://www.iso.org> (International Organization for Standardization)

URL <http://www.nutek.se> (Verket för näringslivsutveckling)

URL <http://www.siran.org> (Social Investment Research Analyst Network)  
(<http://www.siran.org/pdfs/csrreportingpr2006.pdf>)

URL <http://www.svensktnaringsliv.se>

URL <http://www.unglobalcompact.org>

URL <http://www.unpri.org> (Principles for Responsible Investments)

## Övrigt

**Företagshemsidor:** Poseidon, Vasakronan, SAS, Stena Metall, Fortum och Ångpanneföreningen.

**Nature Journal 2005:** (<http://www.nature.com/news/2005/051212/full/438900a.html>)

## **British Petroleum Sustainability Report 2005:**

([http://www.bp.com/liveassets/bp\\_internet/globalbp/STAGING/global\\_assets/downloads/S/bp\\_sustainability\\_report\\_2.pdf](http://www.bp.com/liveassets/bp_internet/globalbp/STAGING/global_assets/downloads/S/bp_sustainability_report_2.pdf))

**Statistiska centralbyrån:** Företag inom näringslivet 2002.

([http://www.scb.se/templates/tableOrChart\\_\\_\\_\\_30142.asp](http://www.scb.se/templates/tableOrChart____30142.asp))

**Årsredovisningar 2005:** Poseidon, Vasakronan, SAS, Stena Metall, Fortum och Ångpanneföreningen.

## Figurförteckning

**1-1:** ([http://en.wikipedia.org/wiki/Economy\\_of\\_the\\_People%27s\\_Republic\\_of\\_China](http://en.wikipedia.org/wiki/Economy_of_the_People%27s_Republic_of_China))

**1-2:** Egen

**4-1:** (<http://www.kpmg.ca/en/industries/enr/energy/documents/KPMGCRSurvey.pdf>)

**4-2:** ([http://www.svensktnaringsliv.se/multimedia/archive/00000/Fr\\_n\\_defensiv\\_till\\_pro\\_205a.pdf](http://www.svensktnaringsliv.se/multimedia/archive/00000/Fr_n_defensiv_till_pro_205a.pdf))

**5-1:** Egen



## Bilaga 1

Hej!

Denna enkät ingår i ett examensjobb av Mikael Aasa och Fredrik Hertzberg. Arbetet ingår i en kandidatexamen med inriktning redovisning på Handelshögskolan Umeå universitet. Syftet med uppsatsen och nedanstående frågor är att finna relevanta nyckeltal med avseende på miljön för mindre företag samt undersöka inställning och tankar kring miljöarbete. Undersökningen görs på uppdrag av Esam. Vi bedömer att det tar ca 10-15 minuter att svara.

Ifylld enkät skickas till: [mikael@aasa.se](mailto:mikael@aasa.se)

OBS!: företagsnamnet kommer inte att användas i uppsatsen och alla svar sammanställs.

Vid frågor eller funderingar kring enkäten: [mikael@aasa.se](mailto:mikael@aasa.se) alt. 070-653 31 14

Tack för Er medverkan!

Mikael Aasa och Fredrik Hertzberg

### (1) Antal anställda i företaget:

1-10       11-49       >49

### (2) Omsättning/år:

< 1 milj       1-7 milj       >7 milj

### (3) Typ av företag:

Varuproducerande       Tjänsteproducerande       Kombination

### (4) Hur värderar Ni följande drivkrafter för Ert företag att bedriva ett miljöarbete:

(a) Lagar i miljöbalken:

Viktigt       Ganska viktigt       Neutralt       Ganska oviktigt       Ej viktigt

(b) Bestämmelser i årsredovisningslagen (ÅRL):

Viktigt       Ganska viktigt       Neutralt       Ganska oviktigt       Ej viktigt

(c) Det sänker kostnader eller kommer att göra det:

Viktigt       Ganska viktigt       Neutralt       Ganska oviktigt       Ej viktigt

## Bilaga 1

(d) Kunderna kräver eller kan komma att kräva det:

Viktigt       Ganska viktigt       Neutralt       Ganska oviktigt       Ej viktigt

(e) Leverantörerna kräver eller kan komma att kräva det:

Viktigt       Ganska viktigt       Neutralt       Ganska oviktigt       Ej viktigt

(f) Kreditgivarna kräver eller kan komma att kräva det:

Viktigt       Ganska viktigt       Neutralt       Ganska oviktigt       Ej viktigt

(g) Höjer personalens motivation:

Viktigt       Ganska viktigt       Neutralt       Ganska oviktigt       Ej viktigt

(h) Ingår i riskhanteringen:

Viktigt       Ganska viktigt       Neutralt       Ganska oviktigt       Ej viktigt

(i) Ledningens engagemang:

Viktigt       Ganska viktigt       Neutralt       Ganska oviktigt       Ej viktigt

(j) Allmänheten:

Viktigt       Ganska viktigt       Neutralt       Ganska oviktigt       Ej viktigt

**(5) Vilka intressenter anser Ni vara viktigast i företagets miljöarbete:**

(flera alternativ kan markeras)

Kunder       Leverantörer       Kreditgivare       Ägare       Anställda

Allmänhet       Investerare       Offentlig sektor

Motivera:

## Bilaga 1

### (6) Anser Ni att nuvarande nivå på företagets miljöarbete är tillräcklig:

Ja

Nej

Motivera:

### (7) Vilka organisationer känner Ni till:

(flera alternativ kan markeras)

GRI (Global Reporting Initiative)

EMAS (Eco-Management and Audit Scheme)

GC (Global Compact)

INCR (Investor Network on Climate Risk)

CERES

Blicc (Business Leaders on Climate Change)

NMC (Näringslivets MiljöChefer)

ISO (International Organization for Standardization)

### (8) Använder företaget någon form av gröna nyckeltal/indikatorer:

(mäts någon form av miljöpåverkan för jämförelser över tid – ex energiförbrukning)

Ja

Nej

Om ja vilken/vilka:

### (9) Vilken egenskap anser Ni är den viktigaste för ett grönt nyckeltal:

(markera endast *ett* alternativ)

Användbarhet

Miljöeffekt

Ekonomiskt

Jämförbarhet

### (10) Av nedanstående förslag på indikatorer, vilken anser Ni mest användbar:

(markera endast *ett* alternativ)

Energiförbrukning

Vattenförbrukning

Koldioxidutsläpp

Andel miljöutbildade anställda

Annan:

.....

Andel osorterat avfall

Bilaga 1

**(A) Kan Ni tänka Er att ställa upp för en intervju kring miljöarbete (30-60 min):**

Ja

Nej

Om ja kontaktuppgifter:

**Övriga synpunkter/tankar/idéer om denna undersökning och dess frågor:**

.....

.....

## Inledning

Avsikten med denna intervju knyter an till tidigare utskickad enkät och syftar till att ge en djupare förståelse av företagets syn på miljöarbete och användandet av gröna nyckeltal i redovisningen. Resultatet kommer att användas i en kandidatuppsats som är en del i en kurs på c-nivå med inriktning redovisning. Kursen ges av Handelshögskolan vid Umeå universitet. Arbetet skrivs på uppdrag av konsultföretaget Esam. Tanken är att resultatet ska bidra i deras arbete att forma en miljöledningsmodell för mindre företag.

Informationen vi får kommer att tolkas i relation, dels till teori inom området, dels till genomförd enkät och hur vissa större företag arbetar.

Innan färdigställandet av uppsatsen kommer Ni att få möjlighet att klarlägga eller rätta till felaktigheter i vår framställning av denna intervju.

/Fredrik Hertzberg & Mikael Aasa

### I Berätta lite om företaget

- Huvudsaklig verksamhet och affärsidé?
- Berätta lite om Er egen bakgrund?
- Befattning idag?
- Annat?

### II Hållbarhet

- Vad innebär/betyder begreppet hållbarhet för Er?

### III Miljöarbete

- Vilket miljöarbete bedriver företaget?
- Hur förhåller sig detta arbete till övrig verksamhet (primärt/sekundärt)?
- Har Ni någon form av uppföljning av ett grönt nyckeltal över tid och berätta i så fall vilka indikatorer ni använder Er av? (vad mäts)
- Vilka eventuella möjligheter/problem upplever Ni med användandet av gröna nyckeltal?

### IV Incitament

- Varför bedriver företaget ett miljöarbete – vilka är motiven till detta?

### V Intressenter

- Vilka intressenter ser Ni som mottagare av eventuell miljöinformation från företaget och varför just dessa?
- Hur upplever Ni att miljöarbetet värderas från Era intressenter?

### VI Framtiden

- Vad tror Ni om framtidens krav på företagens miljöarbete?
- Kan Ni ur Ert perspektiv skönja några tydliga trender avseende detta?