

SCORE

STOCKHOLM CENTRE FOR ORGANIZATIONAL RESEARCH

**Hållbart företagande genom
certifiering? GRI och statliga
bolag**

Sabine Walter

*Hållbart företagande genom certifiering? GRI och statliga
bolag*

Sabine Walter

e-post: sabine.walter@score.su.se

Scores rapportserie 2010:4
ISBN 978-91-89658-65-3
ISSN 1404-5052

Stockholms centrum för forskning om offentlig sektor
106 91 Stockholm

Abstract

The report *Sustainability through certification? GRI and state-owned companies* highlights the implementation of *Guidelines for external reporting by state-owned companies*. These guidelines include GRI (Global Reporting Initiative), which are mostly known as a voluntary accounting system. As a system, GRI integrates previous management system, for example ISO 9000 and ISO 14 001, into one.

The report shows that the impact of GRI caused different flows of people within the state-owned companies. One similar feature is that all companies consulted external experts with special knowledge regarding GRI. Yet, the way the consultants were integrated in the organizations could vary.

The data also identifies two kinds of experts. One kind is management consultants and the other one is accountants. Most management experts had been hired to apply GRI into the organization and accountants were hired to do the audit. The market for management consultants is however not solid, since the organizations often learn how to manage GRI themselves. The services that the accountants provide on the other hand are hard to replace. Therefore, it is most likely that the accountants will dominate the market in the near future.

Also the accountant and the public professionals tend to look alike, since they perform similar working tasks, however, the practice between the two professions seem to be blurred.

Innehållsförteckning

Inledning.....	2
Metod	3
Global Reporting Initiative (GRI)	4
Statens engagemang inom hållbar utveckling	5
Nya riktlinjer för redovisning.....	6
Organisering bland statliga bolag inför GRI-rapportering.....	9
Samhällsansvar inom de statliga bolagen?.....	9
Resurser inom de statliga bolagen.....	10
GRI: en speciell konst?	12
Rekrytering av externa experter	12
Den nivå som ska certifieras för en hållbar utveckling.....	15
Att göra instrument för certifiering?	16
Granskning av rapporten	19
Ny expertis?.....	19
Erfarenheter av GRI-rapporteringen och årsstämma	20
Diskussion	20
Organisering av externa experter för ett hållbart företagande.....	20
Slutsats	23
Litteraturförteckning	24

Inledning

”Regeringen beslutade den 29 november 2007 om riktlinjer för extern rapportering för företag med statligt ägande. Dessa ersätter de tidigare riktlinjerna som beslutades 2002. Riktlinjerna har kompletterats med utökade och tydligare informationsbrev avseende hållbarhetsinformation”.

(Ur Riktlinjer för extern rapportering för företag med statligt ägande).

Att statligt ägda företag nu ska lägga större tonvikt vid hållbar utveckling är inte unikt. Det bör snarare ses i ljuset av en etablerad internationell diskurs som understryker på behovet av att skapa transparanta och trovärdiga bilder av alla former av företag. Statligt ägda företag kan i detta vara särskilt viktiga eftersom de bör fungera som förebilder i arbetet mot en bättre och mer långsiktigt hållbar framtid. Eftersom det rör sig om företag och inte myndigheter, så innebär det att denna typ av organisationer har ett friare spelrum att själva välja hur de ska bedriva sin verksamhet, inom lagens ramar. I och med att staten nu skärper riktlinjerna för ansvarstagande med avseende på hållbarhet, och rapportering av detta när det gäller statligt ägda bolag, begränsas emellertid det fria spelutrymmet för företagen.

Idag finns det ett stort utbud av metoder i hur företag kan arbeta mot en mer hållbar framtid. Företag kan exempelvis välja att följa FN:s Global Compact eller följa enbart miljöledningssystemen (ISO 14 000). Då alternativen är många har det under senare tid gjorts ansträngningar för att standardisera vad hållbar utveckling innebär och hur den ska kunna åstadkommas. Exempelvis har ISO utvecklat en standard för Social Responsibility (ISO 26 000) (Tamm Hallström, 2008; Tamm Hallström & Boström, 2010 kommande). När det gäller statliga bolag har emellertid alternativen begränsats. Statliga bolag ska inte arbeta med vilken hållbarhetsstandard som helst. Regeringen har nämligen beslutat att alla statliga bolag ska följa rapporteringsstandarden GRI (Global Reporting Initiative).

GRI är en internationell rapporteringsstandard. Standarden innehåller universella mått på hur en hållbar utveckling ska uppnås i framtiden. Att de statliga bolagen certifieras enligt GRI kan ses som ett steg i riktningen mot att skapa ett bevis på att bolagen verkligen arbetar mot ett hållbart samhälle (jämför Meyer & Rowan, 1977). På så vis skulle det också kunna generera en trovärdig bild gentemot företagets omvärld. I och med att riktlinjerna gäller alla svenska statliga bolag ska de oavsett verksamhet tillämpa GRI. Det innebär att GRI ska tillämpas i organisationer med så olika verksamheter som att man spelar teater, skickar upp raketer i rymden eller transporterar människor till olika platser. Det är således ganska skilda verksamheter som ska anpassas till ett standardiserat rapporteringssystem. Visserligen är moderna organisationer bra på att anpassa sina strukturer genom att modifiera organisationens policy och standardrutiner (Agryris & Schön, 1978), men det sker oftast inte helt oproblematiskt. Det är således intressant att titta närmare på hur anpassningen till riktlinjerna och GRI har skett inom olika statliga bolag med olika typer av verksamhet.

GRI är alltså ett rapporteringssystem för organisationer, men jämfört med traditionell finansiell rapportering är GRI lite speciell. Det kan vara svårt för organisationer som inte har tidigare erfarenhet av att producera information av detta slag att rapportera enligt GRIs riktlinjer. I detta fall kan det vara användbart att ta hjälp av en extern expert inom GRI. Enligt tidigare studier om CSR (se exempelvis Furusten, Werr, Ardenfors & Walter i Jutterström & Norberg, kommande) finns det ett antal experter med GRI som specialitet. Dessa utför emellertid olika typer av tjänster inom olika områden, vilket gör att olika experter kan

förekomma i olika sammanhang. Exempelvis specialiserar sig GRI-revisorer på att granska de siffror som bolagen tagit fram ur sina databaser.

Vid implementeringen av en ny standard ser vi att organisationer oftast anlitar externa experter och i denna studie kommer efterfrågan kring experternas sakkunskap om GRI att studeras närmare. Genom ett fokus på efterfrågan kan utvecklingen av expertmarknaden genom GRI studeras. Detta innebär emellertid att frågor som berör den funktion som experterna fyller i moderna organisationer är relevanta. Därför studeras frågor som:

- 1) Vilka är experterna som arbetar med statliga bolag i samband med införandet av GRI-redovisning?
- 2) Vad tillför de organisationen?
- 3) Hur är arbetsfördelningen mellan klientorganisationen och experterna?

Mer precist har studien för avsikt att besvara frågorna samt har intentionen att ge en djupare förståelse om hur bolagen organiserats mot att arbeta med ett samhällsansvar. Detta gör det relevant att först titta på hur organiseringen för att få fram en GRI-rapport har skett inom statliga bolag med olika typer av verksamheter. Särskilt empiriskt fokus riktas mot organiseringen inom Posten, SJ, SAS, Vattenfall, Sveaskog, LKAB, Rymdbolaget samt Dramaten. I studien ingår även Vasakronan som under 2008 såldes av staten till AP Fonderna, men då AP Fonderna till viss del ägs av staten, och det faktum att Vasakronan sneglar på de nya riktlinjerna, anses företaget ändå vara ett intressant fall i sammanhanget. Ett andra steg i rapporten är att titta på hur granskningen av bolagens rapport organiserats.

Metod

Den empiri som studien baserar sig på, samlades in under våren 2009 inom ramen för ett forskningsprogram som drivs vid Score av docent Staffan Furusten (*Företagsledning i expertsamhället*).

Urvalet av organisationer gjordes med hänsyn till att de skulle representera olika organisatoriska fält för att få så stor olikhet som möjligt i urvalet och därmed en bredd i hur statliga bolag arbetar med GRI. Således utfördes totalt 11 intervjuer med representanter inom 8 av de 55¹ statligt ägda bolagen. Företagen valdes ut med hänsyn till: 1) vilket affärsområde de tillhör, eftersom projektet syftar till att jämföra olika organisationers användning av liknande expertis och experter, 2) deras tidigare erfarenheter kring GRI, 3) vilka experter som använts vid granskningen.

Intervjufrågorna konstruerades så att informanten fick ett fritt svarsutrymme. I enlighet med Kvaales (1997) och Masons (2002) rekommendationer har jag valt att hålla informanternas personliga namn anonyma i texten, för att hindra eventuella negativa konsekvenser.

¹ Enligt Verksamhetsberättelse för företag med statligt ägande 2007.

För att få referenspunkter till intervjuerna, kompletterades intervjuerna med andra källor exempelvis hållbarhetsredovisningar och information från företagens webbsidor. Väl medveten om att webbsidor används för att lyfta fram organisationens självbild (Augustsson i Aspers, Fuehrer&Sverrisson, 2004), anser jag att dessa källor ger ett alternativt sätt att se på verkligheten till de övriga källorna. Ett annat komplement till intervjuerna har också varit en deltagande observation vid en årsstämma för att se den slutgiltiga presentationen för hållbarhetsredovisningen.

Data av kvantitativ karaktär har också använts för att bland annat se tendenserna i ett större perspektiv. Källorna har då varit databaser från Regeringskansliets Förvaltningsavdelning och Näringsdepartementets verksamhetsberättelse.

Rapporten är strukturerad på så vis att jag först kommer att ge en bild av GRI. Detta följs av ett resonemang kring bakgrunden till det statliga initiativet kring riktlinjerna för hållbarhetsredovisning. Därefter diskuteras organiseringen av rapporteringsarbetet inom de statliga bolagen. Avslutningsvis följer en diskussion om vilka mönster som kan spåras i materialet.

Global Reporting Initiative (GRI)

GRI syftar på två olika saker. I inledningen gavs en antydning om att GRI är ett rapporteringssystem för hållbar utveckling, men det är bara en betydelse. En annan innebörd är att det är en förkortning för en organisation som grundades 1997 genom ett samarbete mellan miljöorganisationer, investerare och andra intressegrupper². Ett år senare anslöt sig FN till GRI för att säkra ett rapporteringssystem och lansera det som en global plattform för hållbarhetsarbete. Idag består organisationen huvudsakligen av medlemmar från olika internationella organisationer (www.globalreporting.org). I denna bemärkelse kan GRI ses som en metaorganisation (jämför Ahrne & Brunsson, 2008). Det är denna internationella organisation som ligger bakom certifieringsstandarden *GRI*, vilken företag kan tillämpa på en frivillig basis (jämför Brunsson & Jacobsson, 2000). Den internationella standarden GRI utgör själva ramen för vad en hållbarhetsrapport ska innehålla. För att särskilja *organisationen* och *standarden* brukar den senare kallas för G3, vilket innebär att det är den tredje versionen av certifieringsstandarden GRI. I denna rapport kommer GRI att syfta på standarden om inget annat nämns. Standarden GRI ses, liksom finansiell redovisning, som något vi människor konstruerat för att vi vill mäta och konstruera något (jämför Miller i Hopwood & Miller, 1994). Ramverket är alltså en social konstruktion, där det primära syftet är att, på ett jämförbart sätt, få företagen att arbeta mot en hållbar utveckling.

Den praktiska användningen av GRI:s ramverk innebär att ett företag ska rapportera universella indikatorer inom ekonomi, miljö och sociala aspekter. Ett exempel på vad som rapporteras inom ekonomi är: *Finansiell påverkan av investeringar i infrastruktur och tjänster som huvudsakligen görs för allmänhetens nytta, på kommersiell basis eller utan full ersättning*. Ett exempel på en miljöindikator är: *Totala direkta och indirekta utsläpp av*

² Jämför www.ceres.org

växthusgaser, i vikt. Till sist exemplifieras sociala indikatorer med indikatorn: Total personalstyrka, uppdelad på anställningsform och region. Det sociala perspektivet är emellertid mer komplext och rör mer än bara medarbetarna. Intressenter som berörs av organisationens verksamhet, exempelvis staten, kan också inkluderas i rapporten (www.globalreporting.org). Hur många indikatorer som blir aktuella för varje rapport, bestäms av den GRI-nivå som organisationen väljer att certifiera sig i enlighet med (A, B eller C). Det som gör standarden speciell gentemot andra standarder, är att den integrerar många befintliga managementsystem. Exempelvis kan många ekonomiska indikatorer hämtas från årsredovisningens system och miljödata kan hämtas från miljöledningssystem så som ISO 14 001. Data från standarden ISO 9000, ingår också i GRI.

Vid certifieringsnivån kan det också förekomma ett plus, exempelvis A+. Pluset innebär att rapporten har blivit granskad av en tredje part som oftast består av externa experter.

Statens engagemang inom hållbar utveckling

För att ge en bra bakgrund till de statliga bolagens organisering ska nu motiven till de nya riktlinjerna behandlas.

Statens engagemang inom hållbarhetsfrågor är inget nytt och det finns flera försök att få företag att arbeta mot ett hållbart samhälle. Ett exempel är det frivilliga initiativet *Globalt ansvar* (www.regeringen.se). I jämförelse med Globalt Ansvar är riktlinjerna för hållbarhetsredovisning formella regler och därmed tvingande³ (se Ahrne & Brunsson, 2004; Furusten, 2007). Bakgrunden till arbetet med riktlinjerna beskrivs av en ansvarig tjänsteman på Näringsdepartementet, på följande sätt:

”2006, inför valet, kritiserade Amnesty Business Group regeringen, genom att kritisera de statligt ägda företagen och vilket gjorde att frågorna kom upp [på dagordningen]”.

Varför Näringsdepartementets initiativ skedde nu och en ny form tog fart 2006 kan förklaras på olika sätt, men citatet bör sättas i en kontext av ett ideologiskifte. Tidigare hade det varit en socialdemokratisk regering och nu blev det en koalition mellan de fyra borgerliga partierna vilka står för ett mer decentraliserat och individuellt ansvarstagande. Samtidigt är det lätt att glömma bort att det faktiskt var den borgerliga regeringen som i början av 1990-talet införde perspektivet hållbar utveckling i politiken (Lundqvist & Carlsson, 2004). Fastän informanten talar om ett kortare perspektiv skulle jag vilja lyfta fram den hållbara utvecklingen som en tvärpolitisk fråga, eftersom den berör ekonomiska-, miljömässiga och sociala aspekter. GRI ses bara som ett verktyg att säkerställa detta perspektiv bland de statliga bolagen.

En annan utlösande faktor var att en social rörelse eller *Non Governmental Organization* (NGO) tryckte på Näringsdepartementet i ärendet vilket gav resultat. Med andra ord finns det möjligheter för NGO:s att påverka processer. Andra aktörer, exempelvis en statlig myndighet

³ Det finns visserligen en viss frivillighet inbyggd i riktlinjerna genom principen ”följa eller förklara”. Principen innebär att avvikelser från riktlinjerna måste förklaras.

var också med och påverkade initieringen av riktlinjerna, enligt tjänstemannen på Näringsdepartementet:

”Det fanns en kritik från Riksrevisionen att bolagen var dåliga på att redovisa sina samhällsuppdrag”.

Mycket av den styrning som exemplifieras här ligger i linje med vad som kallas för *governance*, det vill säga att styrningen inte sker genom regelrätta gånger uppifrån och ner, i stället är det en relationell process där olika aktörer samverkar på olika nivåer i samhället och påverkar utfallen av ett beslut. Ibland brukar man skilja *governance*processerna åt beroende på den nivå som är i fokus, bland annat syftar *global governance* till relationer på en internationell nivå, medan *multi-level governance* avser relationen mellan aktörer på statlig, regional och lokal nivå (von Sydow, 2004). Den senare typen skulle vara mer gällande i det här fallet då vi fortfarande håller oss på olika samhällsnivåer och inte statliga relationer. Att bolagen fick kritik kan ses som allvarligt, enligt tjänstemannen på Näringsdepartementet, eftersom:

”Företagen ska vara föredömen inom miljö, ansvarstagande, bland annat på grund av att staten som ägare är mer exponerad och att det finns höga förväntningar om hur staten ska uppträda som ägare”.

Om de inte är det kan det sätta staten i en ganska besvärlig situation. Nedan följer resultatet av vad som följde på de ovanstående händelserna.

Nya riktlinjer för redovisning⁴

Riktlinjerna ses i rapporten som en expertprodukt, där olika typer av aktörer har varit inblandade i produktens utformande. Vad som blev resultatet ska nu behandlas lite närmare. Det som kan var värt att nämna är att revisionsbyrån PWC (Öhrlings PricewaterhouseCoopers) står för grundstrukturen i utformandet av riktlinjerna, medan tjänstemännen inom Näringsdepartementet formulerat texten i både den ekonomiska - och hållbarhetsrapporteringen. Genomgående är det emellertid regeringen som står bakom riktlinjerna, genom ett regeringsbeslut.

Punkterna i riktlinjerna följer grundstrukturen som använts i tidigare avsnitt men i praktiken är det mer precisa regler om vad en redovisning ska innehålla enligt årsredovisningslagen (ÅRL1995:1554). Syftet är att årsredovisningen ska ge en rättvisande bild av företagets verksamhetsutveckling samt ställning och resultat i enlighet med lagar och praxis. Exempelvis lyfter riktlinjerna fram följande i samband med de statliga bolagens årsredovisning:

”Affärsidé, strategi, verksamhet, marknad, kunder och konkurrenter samt organisation”.

Redan i början ska företagets mening och mål redovisas samt i vilken kontext man hamnar medan förhållandet med omvärlden fortsätter i den andra punkten:

⁴ Alla citat i detta avsnitt är hämtad från dokumentet *Riktlinjer för extern rapportering för företag med statligt ägande*. Detta dokument har producerats av Näringsdepartementet tillsammans med revisorer från PWC.

”Risker och riskhantering, möjlighet och hot, känslighetsanalys som beskriver företagets huvudsakliga finansiella risker”.

Att riskanalysen är en viktig del av rapporten framhävs här, men det är finansiella och inte andra risker som ska rapporteras. Ett tillägg till ovanstående är:

”En beskrivning av företagets väsentliga icke-finansiella risker och osäkerhetsfaktor av betydelse för att förstå företagets resultat, ställning och framtidsutsikter. Investeringar, förvärv och väsentliga händelser som kan inträffa under räkneskapsåret och efter dess slut”.

Utöver en analys av de mer kvalitativa livsvärden som företagen kan stöta på, vilka mycket väl kan påverka företagsframtid, har regeringen även valt att lägga till en analys av andra händelser som kan påverka bolaget, exempelvis fusioner. Ett exempel är här att den svenska Posten tar upp sin fusion med den danska posten. En annan del som ska belysas är:

”Styrelsens arbete och sammansättning under året. Ersättning till ledande befattningshavare och beskrivning av incitamentsprogram”.

Då styrelsen, enligt en tjänsteman på Näringsdepartementet, har en betydande roll för att utföra regeringens uppdrag är det väsentligt att deras arbete och ersättningar granskas. I samband med CSR är det inte heller oväsentligt eftersom ledares löner har diskuterats ur etisk synvinkel då flera anställda måste avskedas. Enligt de nya riktlinjerna ska en finansiell årsredovisning även innehålla:

”Beslutade finansiella och icke-finansiella mål, fastställd utdelningspolicy, verksamhetsmål och målluppfyllelse. Företagets etiska principer, uppförandekod och jämställdhetspolicy. Företagets arbete med hållbarhetsfrågor, inklusive arbete med jämställdhet, mångfald och andra etiska frågor”.

Intressant med detta är att de icke-finansiella målen kommer med i form av en redovisning av koder. Enligt Furusten (2007) har koder blivit allt vanligare inom organisationerna. Det är också vanligt att koderna speglar olika samhällsdiskurser. Exempelvis är det tydligt i riktlinjerna att företagen ska följa målen inom *hållbarhet*, *jämställdhet* och *mångfald*, vilka tillhör en välkänd retorik inom den offentliga sektorn under framför allt 90-talet och framåt.

Ett annat redovisningsuppdrag för de statliga bolagen är:

”Regeringens uppdrag till företaget, mål kopplade till uppdraget och mätningar av målluppfyllelse så som exempelvis kundundersökningar”.

I citatet ovan ges förslag på hur de mål som ska uppfyllas kan kontrolleras och samtidigt ges möjlighet till klarhet i hur bolaget upplevs av omvärlden. Att företagen bör lära sig att hantera en institutionell omvärld är inget nytt och det finns flera forskare som talar om detta (jämför exempelvis Castells, 2000, se även Furusten, 2007). En del talar också om att integreringen i omvärlden är en överlevnad för företagen (jämför Meyer & Zucker, 1989).

Hittills har regeringen inte klargjort vilka organisationer som ska följa dessa riktlinjer, men detta klargörs vidare i dokumentet *Riktlinjer för extern rapportering för företag med statligt ägande*:

”Företagets arbete med beaktande av regeringens riktlinjer och de policier som berör alla företag med statligt ägande, så som exempelvis ägarpolicy, dessa riktlinjer och riktlinjer för anställningsvillkor för ledande befattningshavare”.

Framför allt är det bolag som ägs av staten, det vill säga 55 företag, som berörs av dessa riktlinjer. Med en vidare analys ska riktlinjerna beaktas i företagets arbete vilket skulle kunna likställas med hur regeringen har valt att införa andra riktlinjer så som jämställdhets- eller mångfaldsperspektiv.

Till riktlinjer för årsredovisningen har regeringen lagt till rubriken ”hållbarhetsredovisning” som ska ske enligt GRI:s riktlinjer och ses som en del i PWC:s tjänstepaket. Hållbarhetsredovisningen enligt GRI ska innehålla:

”Redogörelse och kort analys av vilka hållbarhetsfrågor som bedöms vara viktiga för företaget och motivering varför”.

Och:

”Tydlig redovisning av risker och möjligheter med hänsyn till hållbarhetsfrågor, i synnerhet sådana icke-finansiella risker och möjligheter som behövs för förståelsen av företagets utveckling, resultat och ställning”.

De två första punkterna påminner mycket om inledningen till den finansiella redovisningen med en större inriktning på de risker och framtidsaspekter som företaget kan möta. Det som kanske är lite nytt är:

”En tydlig redovisning av genomförd intressentanalys och intressentdialog i syfte att identifiera och ta ställning till väsentliga risker och möjligheter med hänsyn till hållbarhetsfrågor för företagets viktigaste intressenter”.

För en som är ny på området kan begrepp som exempelvis ”intressentanalys” och ”intressentdialog” tyckas vara nytt. Man skulle kunna förstå vad det är men frågan kan vara *Vilka ska vi lägga in som intressenter? Hur gör man en intressentdialog?* Ett annat moment är att göra en:

”Redogörelse för företagets strategier och anpassning till kraven om hållbar utveckling samt hur strategi och anpassning påverkar företagets resultat och ställning nu och i framtiden”.

Detta innebär att man måste känna till kraven för hållbar utveckling samt företagets strategier och vad en anpassning till kraven kan innebära. Här skulle man mycket väl kunna lägga in ett resonemang vad detta innebär för företagets finansiella del eftersom det är deras huvudsakliga uppgift. Utöver anpassningen till ett hållbart arbete ska det till en:

”Redovisning av företagets ställningstaganden i egna policydokument och i form av internationella konventioner, såsom exempelvis FN:s Global Compact”.

Uppenbarligen handlar det inte om att anpassa sitt arbete till vilket hållbart arbete som helst utan snarare ska bolagen anpassa sig till befintliga dokument som internationella metaorganisationer står bakom vilka kan legitimera arbetet. Mer precis ska arbetet beskrivas med en:

”Redogörelse för hur det aktiva hållbarhetsarbetet bedrivs med mål, Handlingsplaner, ansvarsfördelning, utbildningssatsningar samt styr- och incitamentsystem för uppföljning”.

I detta fall visas det att det är inte bara målen som man ska implementera det här arbetet i utan även det mer dagliga arbetet med hjälp av olika instrument som tycks vara ett lämpligt medel i ett kunskapssamhälle. I riktlinjerna regleras också hur en rapport ska utformas genom:

”En tydlig redovisning av resultat och mål med utgångspunkt i valda resultatindikatorer. Dessa ska kompletteras med löpande text som förklarar utfall i förhållande till mål tillsammans med redovisning av nya mål”.

En tolkning är att punkten är ett förtydligande av den första punkten i riktlinjerna som specifikt gäller hållbarhetsredovisningen. De resultatindikatorer som åsyftas i citatet är de indikatorer som GRI består av vilka också finns att hämta på GRI:s hemsida (www.globalreporting.org). Dessa indikatorer är ganska specifika om vad man ska rapportera inom ekonomiska, miljömässiga och sociala aspekter. Framför allt är de tydligare än riktlinjerna. Citatet lyfter även fram betydelsen att bolagen inte bara ska redovisa i siffror utan också på ett mer kvalitativt sätt i löpande text visar hur utfallen har ett samband med gamla och nya mål. Om regeringen förväntar sig att det kommer att ske är oklart men det skulle mycket väl kunna vara så. Vidare menar regeringen att bolagen ska rapportera:

Redovisningsprinciper som tydliggör företagets utgångspunkter för redovisning och avgränsning för densamma”.

Då de flesta företagen äger verksamheter i andra länder kan det vara bra att beskriva hur mycket av verksamheten man har valt att rapportera om. Detta är också en väsentlig del i GRI:s riktlinjer (www.globalreporting.org).

I riktlinjerna har regeringen valt att inte ta upp alla de punkter som GRI omfattar. Detta öppnar upp för olika tolkningar och applicering av GRI inom de skilda verksamheterna som omfattas av dessa riktlinjer. Utöver genomgången innehåller riktlinjerna en punkt som innebär att hållbarhetsredovisningen ska vara oberoende granskad. Detta innebär att regeringen vill ha samma kvalitet som vid vanlig redovisning och detta förutsätter att granskarna har en expertis inom hållbarhetsredovisning.

Organisering bland statliga bolag inför GRI-rapportering

Samhällsansvar inom de statliga bolagen?

Av de 55 bolag som är ägda av staten har min studie omfattat 8 varav alla med staten som ägare till 100 procent⁵. Dessa är Posten, SJ, SAS, Vattenfall, Sveaskog, LKAB, Rymdbolaget och Dramaten. Vasakronan, som tidigare ägts av staten, ingick också i studien eftersom de också tillämpar GRI-riktlinjerna men på ett mer frivilligare stadium än de tidigare som nämnts. Av alla bolagen i studien har SAS mest erfarenhet av både GRI och granskning av

⁵ Med undantag för SAS som också ägs av andra skandinaviska stater.

redovisningen. Tillsammans med Vattenfall, SJ, Posten och Vasakronan, bildar SAS gruppen ”Pionjärer”. Sedan fanns det så kallade ”Nyrapportörer” som rapporterade GRI för första gången och till den kategorin tillhör LKAB, Rymdbolaget, Sveaskog och Dramaten.

Oavsett om det var första gången eller inte, så menade informanterna att bolagen redan gör mycket. En informant menade att:

”Vi har ett samhällsuppdrag som innebär att förse hela Sverige, svenska befolkningen och företag med postleveranser varje vardag”.

Detta citat visar på en inneboende samhällsfunktion i bolaget, vilket inte var en ovanlig kommentar bland informanterna. När det gäller hållbarhetsfrågor var kopplingen tydligast inom bolagen Sveaskog och SJ, eftersom deras verksamheter bygger på arbete med företagets omvärld och med miljö. Hos företag som SAS och Vattenfall vars verksamhet bidrar mycket till växthuseffekten, kan det vara logiskt att välja en miljövänlig bana för att locka kunder, vilket beskrivs av informanten från SAS:

”Vår största kund är Statoil-Hydro och då talar vi om resor för många miljoner och det betyder att Statoil-Hydro inte vill teckna ett storkundsavtal med SAS om vi inte kan redogöra för detta. För dem är det en hygienfaktor”.

Med andra ord finns det ett ekonomiskt intresse i att kunna redogöra vad bolaget gör inom miljöområdet. Ibland kan det också vara så att kunder kräver en viss certifiering exempelvis ISO 14 001. Således är det också möjligt för konsumenter att påverka företagen (jämför Boström & Klintman, 2008), men här handlar det inte om enskilda produkter utan snarare om hela företaget. Utformningen av rapporteringen härleds ur miljörapporteringen som påbörjades redan 1997 med granskning av tredje part. 2002 kom den första hållbarhetsredovisningen enligt GRI som också den var granskad av tredje part. Dessutom var den integrerad i årsredovisningen vilket gjorde att GRI-indikatorerna rapporterades samtidigt som de finansiella. Med andra ord upprättades rutiner för en sådan rapportering som regeringen vill ha på ett tidigt stadium.

Resurser inom de statliga bolagen

Departementets avstämning som gjordes under 2008⁶, visar att de flesta bolag tillsatte en ansvarig för hållbarhetsredovisningen. Røvik (2002) menar att det är ganska vanligt att nya positioner skapas när nya managementidéer implementeras, men i detta fall handlar det om att befintliga poster fick ta på sig ansvaret för hållbarhetsredovisningen. Hos vem ansvaret hamnade kunde variera, men i de flesta fallen fickekonomer ansvaret. Enligt en informant på SJ berodde det på att:

⁶ Näringsdepartementet gjorde en undersökning hösten 2008 för att se hur det gick för bolagens arbete med GRI. I Näringsdepartementets undersökning ingick 47 av de 55 statliga bolagen, och cirka hälften av dessa har sedan tidigare gjort någon form av hållbarhetsrapport.

"Det hamnade hos oss på ekonomi, eftersom vi jobbar med årsredovisningar och det bestämdes inom företaget att det passade bra att jobba med hållbarhetsredovisningar. Det var lite av organisatoriska skäl eftersom vi kan hantera redovisning som ska granskas och vi har även kontakt med revisorer".

Tolkningen är att styrelsen och ledningen har delegerat det operativa arbetet till en ansvarig. Då det inte var personer från ekonomiavdelningen som fått ansvaret för hållbarhetsredovisningen, så kunde det handla om den ansvarige för Investor Relation eller den CSR-ansvarige. Ett annat sätt att placera frågan beskrevs på följande sätt:

"Jag är ganska ny inom Rymdbolaget, det är två år sedan jag anställdes och jag började som avdelningschef på Rymdbolagets verksamhet för robotbasen RFN. När jag började på RFN så kände jag efter ett tag att jag ville göra lite mer. Jag fick ansvaret för att jobba med miljöfrågor i bolaget. I slutet på förra året kom kravet att statliga företag ska redovisa och då blev det naturligt att jag skulle hålla i arbetet".

Med andra ord kunde uppgiften hamna hos erfarna personer inom organisationen som visat ett intresse av CSR-frågor. Sedan skulle en arbetsgrupp tillsättas vilket var lite mer komplicerat. En informant från LKAB beskriver processen som att:

"Vi bildade en projektorganisation som skulle spegla de tre dimensionerna inom hållbarhetsredovisningen: det sociala, det ekonomiska och det miljömässiga. Vi definierade då en projektgrupp som bestod av representanter från de tre områdena: en ekonom, en från personalavdelningen och en från vår avdelning som heter 'Yttre miljö'. Från koncernledningen etablerade man parallellt en styrgrupp som representerades av finansdirektören, personaldirektören och chefen för policy management som också hade ansvaret för miljöfrågan".

LKAB var ett av de statliga bolag som skulle rapportera enligt GRI för första gången och informanten lyfter fram vad som kan hända när nya managementsystem implementeras. Det bör emellertid inte ses som vilket managementsystem som helst, eftersom det för samman så många olika medlemmar från olika delar av organisationen. Senare i processen anställdes även en före detta tjänsteman inom UD tillika inblandad i satsningen *Globalt Ansvar*, för att förstärka den interna expertisen inom hållbarhetsfrågor.

Många bolag hade en likartad struktur, men det fanns ett par avvikelser som exempelvis Rymdbolaget. Inom bolaget valde ledningen nämligen att improvisera (jämför Furusten, 2003) i sin interna organisering vilket innebar att applicera sina traditionella verksamhetsperspektiv (miljö, samhälle, ekonomi, kund, medarbetare och arbetsmiljö samt säkerhet) på GRI. Detta ledde till att det tillkom ett par perspektiv inom företagets hållbarhetsarbete, och ett tydligt tillägg var säkerhetsområdet. Detta område hade tidigare inte lyfts fram och gav ytterligare en dimension till arbetet. Exempelvis framhövdes resurser som tidigare funnits med i periferin. En informant menade att:

"När det gäller raket- och ballongverksamheten berörs flera intressegrupper av vårt nedslagsområde. I samband med verksamheten behöver vi ha en kontinuerlig kontakt med allmänheten. Från vår sida handlar det om säkerhetsfrågor, eftersom, exempelvis samerna, bedriver rennäring inom samma område. Utöver samebyarna har vi också kontakt med lokala myndigheter, kommun, länsstyrelse, polisen, turistnäringen".

Således kan mer traditionella arbetsätt eller ett ”stigberoende” som det också kallas (Premfors, Ehn, Haldén & Sundström, 2003), lyfta fram otrampade perspektiv inom ett nytt område. Framför allt visas betydelsen av att integrera bolagets omvärld i verksamheten. Visserligen var, exempelvis samerna, inte med i själva processen när det gällde att få fram GRI-rapporten, vilket gör att dessa resurser var outnyttjade. Inom Vattenfall tycktes medarbetarna emellertid vara medveten om att det fanns andra resurser att utnyttja. En informant menade att:

”Miljögrupper skulle också kunna vara med i processen, men vi kan väl inte säga att de har varit med och påverkat årets rapport”.

Här visas en funktion som dessa intressentgrupper kan tänkas få om de skulle ha integrerats i organiseringen. Samtidigt kan det legitimera arbetet, eftersom det har visat sig att sociala nätverk inger ett förtroende inom en given kontext (Boström, 2000). Trots detta valde bolagen att inte ta med dem, eftersom personerna i arbetsgruppen sökte en viss expertis.

GRI: en speciell konst?

Då den interna processen var klar och grupper hade formerats aktualiseras frågan om hur GRI ska appliceras. De ansvariga för hållbarhetsarbetet menade att de hade tittat på andra redovisningar enligt GRI, men som en informant uttryckte det:

”Man kan ju se det som att ett steg, som jag behöver hjälp med, är att sätta ihop presentationen. Jag vet inte vad som behöver ingå i själva rapporten. Jag vet inte heller vad jag behöver presentera och hur strukturen ska vara. Det blir inte lättare när man läser [GRI:s] riktlinjer”.

Informanten beskriver alltså en process som beskriver övergången mellan att organisationen löser sina problem själv till att anlita någon extra resurs för att kunna göra en rapport. Det som saknas är inte att ta fram information, eftersom den finns på GRI:s hemsida (www.globalreporting.org). Snarare handlar problemet om den praktiska tillämpningen av GRI. Då bolagen själva saknade kunskapen om GRI blev det ett beslut om att ta in en extra resurs i form av externa experter på GRI.

Rekrytering av externa experter

Att kunna skaffa sig expertis inom ett område förutsätter att kunskapen kan förflytta sig och det gör den inte av sig själv utan transformeras oftast till ord eller bilder (Czarniawska & Sevón, 2005) och internaliseras av olika bärare (Sahlin-Andersson & Engwall, 2002). Då har managementkonsulter goda förutsättningar att förskaffa sig den expertis som efterfrågas eftersom de rör sig mellan olika fält. Samtidig bör det löna sig att specialisera sig på GRI-frågor, eftersom det finns ett behov bland de statliga bolagen. En informant menade att:

”Jag tror att GRI har inneburit att efterfrågan av CSR-konsulter har ökat”.

Detta var något som de flesta informanterna var medvetna om. Särskilt har det inneburit en ökning för revisionsbolagen och i synnerhet PWC, eftersom de anlitas med hänsyn till deras arbete för Näringsdepartementet. En informant från SJ menade att:

”PWC hade redan sålt in sig genom att en revisor var delförfattare till rapporten [Genomlysning av de statligt ägda företagens hållbarhetsredovisning]. Exempelvis anlitate vi delförfattaren från PWC, för att upprätta och granska första hållbarhetsrapporten”.

Uttalandet visar att PWC hade ett försprång genom deras medverkan på ett tidigt stadium. Detta tyder också på att konsulterna kan vandra mellan olika organisatoriska fält. Det är emellertid inte enbart revisorer som förekom i samband med hållbarhetsrapporteringen. Det som var ganska tydligt var att beroende på tidigare erfarenheter fanns det olika rekryteringsprocedurer för bolagen.

Nyrapportörerna

För bolag som skulle rapportera enligt GRI för första gången anlätades gärna externa experter via andra organisationer. En informant berättade om hur urvalet kunde gå till.

”I samband med det seminarium som Näringsdepartementet ordande i Stockholm fick jag kontakt med Ethos. De fanns med på en lista som Näringsdepartementet hade gjort. Jag kan också säga att vi valde mellan två externa resurser som hade GRI-kompetens, men vi valde Ethos”.

Informantens berättelse visar att bolagets arbetsgrupp litade på att urvalet baserade på tjänstemännens expertis, eftersom bolagen saknade kunskap för att värdera vilka experter som var bra på GRI. I sammanhanget beskrivs också hur andra organisationer kan legitimera konsulter. Ett annat exempel på hur nyrapportörerna rekryterade externa experter ges av en informant från Rymdbolaget som menade att:

”Konsultbyrån kontaktade oss och sa ’kan vi komma och presentera oss, vi har jobbat jättemycket med sådana här redovisningar’, som många konsultföretag gör. De hade en bra bakgrund och vi fick en bra kontakt”.

Kontakten mellan bolagen och GRI-experterna kunde uppstå antingen genom en handling från bolagens sida eller genom att experterna själva var aktiva.

Pionjärerna

De bolag som tidigare arbetat med GRI-rapportering, hade ett upparbetat kontaktnät till de experter som kunde GRI. En informant från Vattenfall menade att:

”Konsulterna är experter som bidrar med kunskap som vi inte har. Vi har inte haft så många konsulter hos oss (...). Jo, en från VPC [Vattenfall Power Consultants] har varit med på ett övergripande plan. Sedan har jag haft en väldigt bra projektledare, som också är extern konsult, från managementkonsultbolaget Arkando. Hon har jobbat väldigt länge med vår miljöchef så hon känner miljögänget. Hon har också varit med och byggt upp miljömanagement-systemet som vi rapporterar i”.

Citatet visar tydligt på den roll konsulterna tillskrivs i organisationen och varifrån de kommer. Oftast var det befintliga experter i organisationen som hade kunskaper hur GRI fungerade samt hur organisationen var uppbyggd. Många räknas som vanliga medarbetare, eftersom de är integrerade i organisationen. Informanten visar också på en viss återhållsamhet vad det gäller antalet externa experter inom bolagen. Anledning till det är att:

"Vi försöker vara försiktiga med konsultanvändning, eftersom vi inte vill ha för många olika personer inne i verksamheten. Vi vill också ha kontroll på processerna och på kostnaderna".

Det finns alltså trygghetsfaktorer som gör att pionjärerna tar det försiktigt med konsulter och är mer inåtvända vad det gäller rekryteringen av externa experter. Ett ekonomiskt intresse ligger också i bakgrunden. Att anlita externa experter kostar mer än om man låter någon i organisationen sköta uppgifterna. Det innebär att ju mer man lär sig att göra själv, desto mindre uppstår behovet att anlita externa experter.

Alla bolagen

För att titta på hur rekryteringen av revisorer gått till finns det en logik i att titta på hur marknaden för revisorer såg ut innan de nya riktlinjerna. Tabellen nedan visar vilka byråer som anlits vid finansiell redovisning.

Tabell 1. Lista över revisorer bland de statliga bolagen och hur de använts under 2007 (T.kr).

Företag	Revisionsintäkter	Övriga konsulttjänster
Deloitte AB	26 027	19 941
Ernst & Young	36 113	26 212
KPMG	18 682	17 017
SET	4 047	167
Öhrlings PWC	50 307	24 792
Övriga	2 402	342
Summa exkl. Riksrevisionen	137 578	88 471
Riksrevisionen	3 920	90

Källa: Dokumentet *Verksamhetsberättelse för företag med statligt ägande 2007*.

Tabellen visar att de fyra största internationella revisionsföretagen, även kallade "The Big Four" (PWC, KPMG, Ernst & Young och Deloitte AB), är de mest attraherade externa aktörerna för de statliga bolagen. De fyra revisionsbolagen verkar också vara de som gynnas mest av att en ny standard införs (jämför Mennicken, 2008). Om det gäller i denna studie också återstår att se.

Hur revisorer rekryterats exemplifieras med hur SAS rekryterade deras redovisningssystem. Informanten från bolaget menade att:

"SAS har Deloitte som ekonomisk revisor och de hade vi också 96 då vi formade miljöredovisningen för 95. Den gången hade Deloitte en checklista på 52 punkter över vad en miljöredovisning skulle innehålla. Jag bestämde att vi skulle ge ut den första miljöredovisningen och att den skulle byggas upp som en redovisning, alltså då med VD:ns förord, förvaltningsberättelse, med en redskapsdel. Revisorer från Deloitte reviderade också rapporten".

Revisorerna kan således få olika roller, och citatet kan därför förklara varför tabellen är uppdelad i ”revisionsintäkter” och ”övriga konsulttjänster”. SAS sätt att rekrytera var emellertid inte vanligt bland de andra bolagen, utan det var vanligare att bolagen anlidade olika byråer. Det som SAS visar på är att bolaget anlitar en byrå som redan är befintlig inom organisationen för GRI-redovisningen. Eftersom alla bolagen hade en liknande strategi innebär det att revisionsbyråerna ökade sin försäljning av tjänster. Samtidigt är det inte vilka byråer som helst, det rör sig om de fyra internationella revisionsbolagen.

Den nivå som ska certifieras för en hållbar utveckling

Att bestämma en certifieringsnivå (A, B eller C) var inte en helt enkel process, framför allt inte för de bolag som skulle rapportera för första gången. De andra mer rutinerade inom området tyckte det var bara att fortsätta med arbetet.

Nyrapportörerna

För att visa hur det gick till när nivån bestämdes, låter jag de olika stegen belysas av nyrapportörerna inom området i första hand. Det är bra att ta det från början, men det är uppenbarligen så man går till väga då det skapas ett nytt ledningssystem. Många av de nyare företagen inom området visste inte riktigt vad det innebar att redovisa en GRI-rapport, trots att man i de flesta fallen besökte GRI:s hemsida och letade information. Riktlinjerna gav inte heller någon konkret vägledning om vad som skulle rapporteras. I detta stadium kom behovet av konsulternas kunskap in i företaget för att lära ut vad GRI innebär.

”Det blev så att vår kvalitetsgrupp var med i arbetet och sedan ledde jag den här arbetsgruppen. Konsulten från URS sorterade upp åt oss att de här och de här sakerna måste vara med”.

De personer som tog emot informationen om GRI, var oftast de nyckelpersoner som ingick i den ”arbetsgrupp” som sysslade med frågorna och som skulle utföra arbetet. När arbetsgruppen hade informerats var det dags för styrelsen att få en presentation av de ansvariga, eftersom det var där beslutet togs om vilken nivå företaget skulle rapportera på. Oftast sattes nivån på rekommendation av arbetsgruppen. Samtidigt, eller innan, förekom det för vissa en genomgång för revisionsutskottet, vilket är med och tar beslut om upphandling av revisorer tillsammans med arbetsgruppen. Då beslutet om nivå tagits kom ärendet tillbaka till arbetsgruppen. Denna process tyder på att flera positioner var inblandade för att kunna lära sig och fatta ett bra beslut. Vanligtvis valde nyrapportörerna att starta med att rapportera på C-nivå och anledningen till det är att:

”Vi kände ju själva också att börjar man med något nytt så kan man inte börja på högsta nivån utan man måste börja på lägsta nivån för att sätta sig in i arbetet, veta omfattningen och få en bra grund. Därefter kan man för kommande år ta beslut om redovisningen ska ske på en högre nivå”.

Avgränsningen till moderbolaget var också en av anledningarna till att man ville se vilka konsekvenser som denna typ av rapportering skulle få. Detta gjorde att dotterbolagen i Sverige och i utlandet inte togs med, trots att de ingick i den finansiella redovisningen.

Pionjärerna

Många av pionjärerna valde att rapportera på en hög nivå, det vill säga A +, eller B+. En informant på Vattenfall beskrev deras inledande stadium:

”Vi tyckte att som ett stort bolag ska man rapportera på allt. +:et kom till förra året, eftersom vi gav GRI i uppdrag att granska rapporten. I år sköttes granskningen av revisorer”.

Det visar sig att målet för att certifiera på den högsta nivån bestäms med hänsyn av bolagets storlek. Samtidigt får man en extra markör eftersom rapporten blev granskad, vilket tyder på att granskare kan ge bolaget en viss symbolik vid certifieringen. I uttalandet visas det också att en skiftning har skett i samband med riktlinjerna vad det gäller sammansättningen av aktörer som granskar rapporten.

Att aktörerna har skiftat har inte influerat antalet inblandade för ett stort bolag som Vattenfall eftersom organisationsstrukturen varit bestående. Informanten från Vattenfall menade att det handlar om en process som omfattar datainsamling:

”Datan ska från det södra kraftverket i Polen och upp hit [till huvudkontoret i Stockholm]”.

Således handlar det om en process som ska koordinera många olika organisationsled inom bolaget. Samtidigt ser vi att det inte bara handlar om nationella organisationer som ska koordineras, snarare är det i detta fall internationella organisationer som faller in under Vattenfalls verksamhet.

Att göra instrument för certifiering?

Det som behandlas ovan ska på något sätt karaktärisera inledningsstadiet. I följande avsnitt ska delegeringen och positioneringen av personer behandlas.

Nyrapportörerna

Nyrapportörerna får inleda även detta avsnitt och en informant från LKAB menade att:

”Inom ekonomiinformation och miljöinformation hade vi egna erfarenheter och kunskaper, som vi bedömde var lättare att omsätta till ett GRI-perspektiv. Däremot när det beträffade det sociala perspektivet hade vi längst väg att vandra”.

Med andra ord finns det ett tydligt uppdrag här, nämligen att komplettera arbetsgruppen och organisationen. I andra fall fanns mycket data att hämta i de befintliga systemen exempelvis

kvalitetssystemen, miljöledningssystemen samt ekonomi. Mer konkret beskrevs expertens uppgift på följande sätt:

”Vi bedömde att Ethos’ kompetensområde var starkast inom det sociala perspektivet. Det vi behövde hjälp med var att lotsa oss fram inom detta perspektiv”.

Framför allt handlar det om att experten ska lägga till ett perspektiv som saknas i organisationen. Ibland fanns redan datan i organisationen utan att arbetsgruppen visste om det eller så skulle nya instrument skapas, exempelvis nya indikatorer skulle in i verksamheten. En informant från Rymdbolaget menade att:

”Vi fick hjälp av konsulten när det gällde hur många nyckeltal vi bör ha med för den lägsta nivån, men jag tog fram all data själv”.

Det var uppenbarligen så att konsulten fick en central roll för bolagen i deras framtagande av data. I princip styr experten upp personerna i arbetsgruppen, men därefter är det medlemmarna i klientorganisationen som tar över. Den data som generades genom nyckeltalen hamnade sedan i rapporten. Ett annat exempel vad som gjordes inför rapporten var att organisera:

”Två intressentdialoger enligt GRI:s skolbok tillsammans med Ethos”.

Vad intressentdialogerna syftar till beskrevs så här:

”Vi har ett stort behov att ägna oss av intressentdialoger, eftersom vi måste flytta på människor och hus för att kunna fortsätta med gruvbrytningen. Det är en gigantisk operation. I Malmberget har vi redan börjat med att successivt flytta på bostadsområden”.

Således ser vi hur GRI som verktyg kan få företagen att samverka med omvärlden. I LKAB:s fall är det tydligt att det även finns ett ekonomiskt intresse i bakgrunden. Ett annat sätt att använda sig av GRI är genom en så kallad intern intressedialog som Sveaskog skapade för att kommunicera med sina medarbetare. En informant från Sveaskog menade att:

”Vi har fått anpassa oss till GRI [med hjälp av Ethos] och den stora skillnaden i processen var att vi tog ett rejält tag i interna intressentdialoger. VD gick ut i organisationen och frågade alla medarbetare om hållbarhetsaspekten i verksamheten”.

Noterbart är att LKAB och Sveaskog anlitar samma konsultbyrå och har på liknade sätt använt sig av experterna. Genom experternas roll har de fått en betydande del i organiseringen av arbetet. Medarbetarna i klientorganisationerna ville inte se det som att de var beroende av experten, i stället vill de se processen som ett lärande för organisationen. En informant från Rymdbolaget beskrev deras inställning som:

”[Konsulttjänsten] är ju så att om man köper allt då blir det inte vårt eget utan vi måste lära oss själva i bolaget. Det är vi som ska leva med de här delarna, vi måste ju kunna det som personal. En konsult kommer och gör jobbet och sedan är de borta och så har vi ingen kompetens själva i företaget”.

Citatet visar att bolagen har en intention att lära sig själva och inte förlita sig så mycket på konsulter expertis vad det gäller GRI. Framför allt beror det på, precis som informanten sa,

att konsulten lämnar organisationen och då står organisationen där igen utan resurser att göra en rapport. Trots att organisationen lärde sig hur GRI skulle utföras fanns det en risk för att bli vilseledd av experten, eftersom värderingen av expertens arbete inte fanns i organisationen. En nyanställd inom LKAB med viss erfarenhet av hållbarhetsarbete menade att:

”Det första utkastet för redovisningen var fullständigt oläsligt. Det var mycket fakta huller om buller, utan att man förstod vad som egentligen var viktigt för LKAB. Man hade rapporterat om vartenda naturskyddsområde i Norrbotten, även om det inte låg i närheten av LKAB:s verksamhet. Genom hela den här processen hade man haft en stor respekt för det här med GRI och vad det skulle kräva. Även konsulternas expertis hade man respekt för”.

Citatet visar på de konsekvenser som kan uppstå då arbetsgruppen förlitar sig för mycket på konsulternas expertis. Problemen uppdagades inte förrän en ny aktör med CSR-expertis kom in i redovisningsprocessen. Betydelsen av en intern expert är att det är viktigt för att sätta konsulternas arbete i ett annat perspektiv.

Pionjärerna

Bland bolagen med en viss erfarenhet av GRI-redovisning bestod inledningen av processen av en mer intern genomgång kring vilka områden som skulle med i årets rapport. En informant från Vattenfall beskrev det som att:

”Från huvudkontoret körde vi en liten avstämning mot de grupper ute i organisationen som har kontakt med den yttre världen. Det kan vara bra, eftersom många av dem rapporterar data över utsläpp och de sitter i kraftverken. Vi har också haft mycket kontakt med kundservice, eftersom de har mycket kontakt med kunder, exempel vad tycker kunder är viktigt? Sedan har vi haft mycket kontakt med medieavdelningarna från olika länder. Medieavdelningarna för statistik på vilka frågor de får och vi tittade på vilka artiklar som skrivits. Exempelvis hade någon skrivit om kolkraftverket i Moorburg. Det hade varit en stor fråga hela 2008 och därför kom det med i rapporten. I 2009:s rapport är det stor sannolikhet att man kommer att få läsa om kärnkraftsavfallsfrågan”.

Denna process beskrevs som mycket intern där det gäller att lokalisera befintliga instrument för datagenerering. Samtidigt tilldelades de interna experterna en roll, vilken beskrevs som:

”Konsulten [från VPC] har varit med och tagit fram tidigare rapporter och det är viktigt att ha någon som känner till organisationen och vem vi kan fråga om vi vill ha en specifik datauppgift”.

Experterna fungerar här som en nyckelperson för att lokalisera viktiga personer. Således handlade det om att skapa interna nätverksinstrument mellan organisationsleden, eftersom de informella nätverken är effektivare än de formella då det gäller att generera data (Granovetter, 1973). Ytterligare bevis på att det handlar om ett slags nätverkande eller intern governanceprocess förstärks genom att informanten hävdade att:

”Jag blev inbjuden av miljöchefen i höstas [-08] och fick träffa alla rapportörerna inom Vattenfall. De är väldigt många och ansvarar för att mata in datan och ser till att allt blir rätt. Så vi hade mötet för att tala om att all data skulle in tidigare än förr och att utan deras data blir det ingen rapport”.

Utöver förstärkningen av den interna processen visas det här att det förekom nyheter för de etablerade bolagen i samband med de nya riktlinjerna.

Granskning av rapporten

I denna studie gör jag skillnad mellan managementkonsulter och revisorer med hänsyn till den expertis de står för. Ovanstående avsnitt handlar om hur system byggs upp för att generera data och till arbetsuppgifterna har oftast managementkonsulter anlåtats. Nu kommer den avslutande processen då en granskning av data ska ske. Dramaten, som var mitt uppe i en omorganisation, utnyttjade emellertid frivilligheten i riktlinjerna och slapp därmed granskningen av hållbarhetsredovisningen. För de andra bolagen innebar revisionen att:

”Vi tog fram [data] så att [revisorn med expertis inom GRI] kunde verifiera att uppgifterna var rätt och riktiga”.

Här visas vilken funktion revisorerna fyller i processen. Framför allt handlar revisorernas uppgift om att se till att bolagens siffror stämmer överens med revisorernas egna uträkningar. I en del fall har det även inneburit att revisorn gjort större korregeringar för att bolaget skulle uppnå en viss certifieringsnivå. En informant som ingick i arbetsgruppen menade att:

”En del siffror som jag tog fram stämde inte så jag fick göra en del manuellt jobb”.

Detta ser jag som att problemet inte uppdagades förrän en annan expert kom in i processen. Detta förstärker vikten av ett internt perspektiv när det gäller införandet av en ny standard i organisationen. Som det har förklarats i tidigare avsnitt, anlätades revisorer mot bakgrund av deras uppdrag i samband med den finansiella revisionen. Med hänsyn till detta kan revisorn ses som en typ av intern expert.

Ny expertis?

Vad det gäller själva innehållet i standarden GRI innebar det i praktiken att revisorerna skulle revidera olika indikatorer som mäter att företagets utsläpp stämmer. Hur många indikatorer som granskades kunde variera eftersom det var upp till bolagen själva att bestämma antalet. Exempelvis menade en informant från SJ att:

”Vid den första revisionen lät vi revisorerna granska ett par indikatorer. Då var det CO2 [koldioxid] och kundindex”.

Uppgifterna som ska granskas innehåller i detta sammanhang en annan expertis än vad den finansiella revisionen kräver. Detta ställer också vissa grundläggande krav på revisorernas kunskaper. Framför allt handlar det om kunskaper som här jämförs med andra yrkesgrupper exempelvis ackrediterade kontrollörer. Dessa utför likartade kontroller på uppdrag av staten, vars arbete beskrivs i Rosenström (kommande). Framför allt i de bolag som har någon typ av utsläpp som kraftverk eller liknande. Ett exempel är hämtat från Vattenfall:

”Det blir inte data förrän det har godkänts av nationella myndigheterna. Framför allt koldioxidutsläpp ska godkännas av olika myndigheter”.

De nationella ackrediterade kontrollörerna gör i princip detsamma som revisorerna, det vill säga verifierar data för utsläpp. Skillnaden är emellertid att ackrediterade kontrollörer ”saknar” en kommersiell bakgrund som revisorerna har. Samtidigt saknar kontrollörerna instrument för att kontrollera mätningarna som kan försvåra deras råd om felaktigheter i mätningarna. Revisorererna har, som det beskrivs ovan, ofta tillgång till datorerna och mätningarna, och kan ge råd vad som kan gå fel och hur detta kan lösas. För Vasakronans del var det så att revisorererna, när de väl gjorde en granskning av deras rapport, insåg att man inte hade klarat minimumkravet för en C-nivå, eftersom en hel del indikatorer fattades. Här fanns det inte tid för rekommendationer om åtgärder, men i andra fall förekom det att revisorererna tyckte att ribban för GRI-rapporteringen kunde höjas utan större ansträngningar.

Erfarenheter av GRI-rapporteringen och årsstämma

Trots att bolagen fick hjälp av experter tyckte många informanter att det var en prövande process och att resultatet inte gav en rättvisande bild av vad företaget gjorde. En informant inom LKAB som har arbetat inom Regeringskansliet påpekade att:

”Det gäller att lyfta in en stor verklighet i ett fyrkantigt system och det är klart att man får en slags jämförbarhet. Samtidigt finns det begränsningar vad man kan jämföra. Företagen är som runda bollar vilka ska in i ett fyrkantigt hål”.

Det som lyfts fram här är att GRI inte ses som ett verktyg som är anpassat till det specifika företaget. Mycket av verksamheten faller bort då GRI endast mäter en del av företagets hållbarhetsarbete. Detta var en allmän kommentar bland informanterna, vilket tyder på att ett kvantitativt redovisningsverktyg missar en del av det kvalitativa arbete som bolagen gör.

Efter rapportens slutförande skulle den presenteras i samband med bolagets årsstämma. Under Vattenfalls årsstämma gjordes en deltagande observation och den visade att ett par miljögrupper inte var särskilt nöjda med det arbete som rapporterats. Detta tog sig uttryck i att aktivister avbröt stämman genom protester och andra störande aktiviteter. Innan hade aktivister också kastat ett par färgbomber på ledamöterna under en presskonferens (se DN 30/4-09). Med andra ord saknade Vattenfall legitimitet bland organisationer i det civila samhället. Ideella organisationer är viktiga aktörer om företagen ska få legitimitet för sin verksamhet i en annan samhällssfär (jämför Boström, 2000).

Diskussion

Organisering av externa experter för ett hållbart företagande.

Materialet som presenterats i tidigare avsnitt har visat att det finns olika sätt att organisera sig kring externa experter, och det är dessa sätt som kommer att diskuteras i detta avsnitt. Med fokus på aktörer har rapporten tittat på olika organisationer och deras roll i samband med implementeringen av *Riktlinjer för extern rapportering för företag med statligt ägande*. I samband med detta har olika aktörer och steg identifierats, vilka sammanfattas i figur 1. Figuren ska i sig ses ur ett nyinstitutionellt perspektiv och främst hur idéer skapas samt spridningen av dessa idéer (se Johansson, 2002). I samband med detta handlar rapporten om

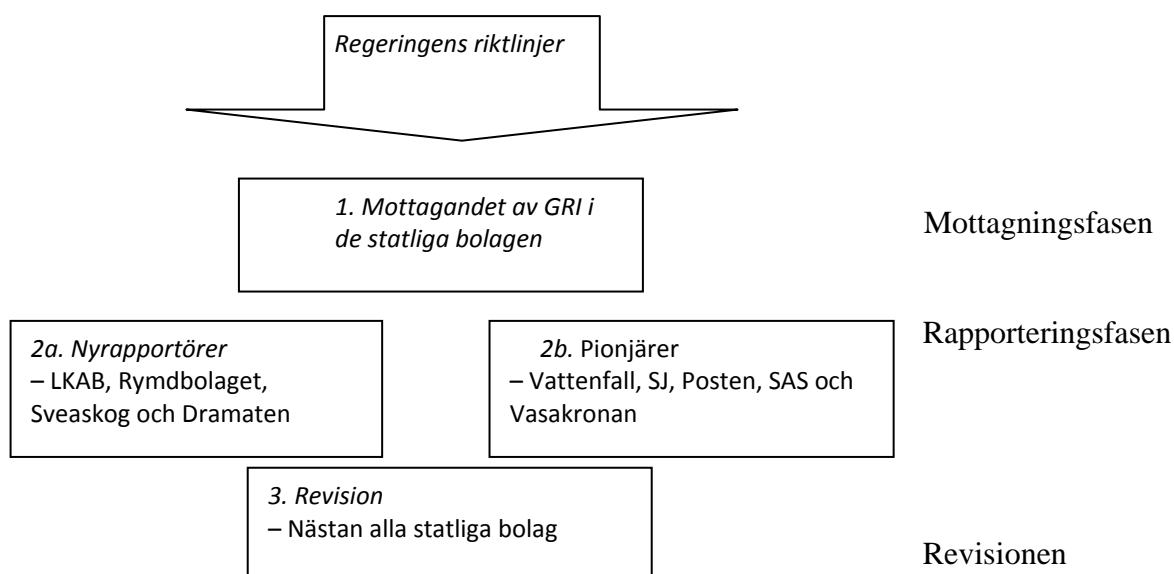
en process som lyft fram relationen mellan externa experter och klientorganisationer. Vid olika tillfällen har det emellertid varit särskilda externa experter. I ett försök att tydliggöra skillnaderna mellan olika experter sammanfattas det vilka experter som gör vad i tabell 2.

Tabell 2. Uppdelning av olika typer av externa experter och vilka arbetsuppgifter de utför.

Expert	Huvudsaklig arbetsuppgift
<i>Managementkonsulter</i> (Arkando, VPC, Ethos International, URS, Veritas, JKL, Hallvarsson & Halvarsson)	Rådgivning, framtagning av nyckeltal, rapportskrivande.
<i>Revisorer</i> (PWC, KPMG, Deloitte, Ernst & Young)	Granskning av redovisningarna. Det förekom visserligen att revisorer fick göra andra arbetsuppgifter (se ovan).

I tabellen ser vi att det huvudsakligen finns en klar uppdelning vad managementkonsulter och revisorer gör. Genom att titta på vad experterna gör blir det genast enklare att se när respektive extern expert kommer in i processen. Det visas att managementkonsulter kommer in då systemen för GRI-redovisning ska upprättas och då data ska genereras. Revisorerna kommer således in senare i processen när all data ska kontrolleras. Nedan diskuteras hur experterna organiserades av klientorganisationerna.

Figur 1. Organisering av externa experter i olika faser i hållbarhetsredovisningsarbetet.



Mottagningsfasen

Statliga bolagens interna organisering (1).

Meyer tillsammans med Drori & Hwang (2006), menar att nya globala standarder får mottagaren att skapa nya strukturer med hjälp av standarden. I fallet med de nya riktlinjerna för extern rapportering har de statliga bolagen, som är mottagare, oftast lagt ansvaret för

hållbarhetsfrågorna inom ekonomiavdelningen på grund av deras tidigare erfarenheter av redovisning. Samtidigt skapades en arbetsgrupp bestående av representanter som definierades med hjälp av de områden som GRI omfattar, det vill säga ekonomi, miljö och sociala aspekter. Det fanns också en del avvikelser från det generella mönstret, och ett exempel var Rymdbolaget. Bolaget valde nämligen att behålla den gamla verksamhetsstrukturen, vilket gav ”nya” aspekter inom hållbarhetsområdet där säkerhetsperspektivet var ett område. I och med att detta perspektiv fördes in i hållbarhetsredovisning lyftes nya resurser upp som mycket väl skulle kunna hjälpa organisationen att förenas med dess omvärld. I samband med detta kan exemplet med Rymdbolaget, illustrera hur möten mellan nya och gamla strukturer kan generera spännande perspektiv på ett område.

Under konstruktionen av arbetsgrupperna blev det klart att bolagen saknade kunskapen att applicera GRI i organisationen. Med andra ord saknades en kunskap om hur standarden skulle tillämpas inom bolaget. Många bolag vände sig därför till externa experter vars uppgift blev att tillföra en kunskapsresurs till bolaget. För exempelvis nyrapportörerna behövde man hjälp med att bestämma certifieringsnivå, vilket annars sköttes internt.

Rapporteringsfasen

Nyrapportörer (2a)

Nyrapportörerna hade inget system för GRI som de kunde lita sig mot och behövde därför också hjälp med att upprätta rapporteringssystem för att kunna göra en hållbarhetsredovisning. Således anlätades externa managementkonsulter. Eftersom man inte kände till några GRI-konsulter vände sig bolagen till Näringsdepartementet och tjänstemännens expertis för att få hjälp. Många av de konsulter som anlätades på detta sätt fanns med på en lista som kom ut i samband med riktlinjerna. Med andra ord blev departementet en brygga mellan bolagen och managementkonsulterna. Experterna kan också ses som idéspidare mellan två olika fält, eftersom de träder in i ett fält som är under ett statligt styre. En del konsultbyråer blev nyckelaktörer, eftersom det förekom att samma byrå anlätades av flera bolag för att upprätta exempelvis intressentdialoger.

I och med detta sätt att hantera externa experter blev Nyrapportörernas problem att de förlitade sig för mycket på konsulternas expertis. Ibland uppdagades detta sent i processen, då revisorerna granskade resultatet.

Pionjärerna (2b)

Pionjärerna har vana att arbeta med CSR-frågor och även att rapportera enligt GRI. Detta var en avgörande förutsättning för hur de externa experterna behandlades. Många av bolagen i denna kategori hade redan upprättade system när riktlinjernas kom. I rapporten visas det emellertid hur det skedde en skiftning i sammansättningen av aktörerna under certifieringsprocessen. Däribland fanns ett antal externa experter, men inte externa experter i vanlig bemärkelse. Snarare var det experter som redan var knutna till organisationen och kunde uppfattas som en vanlig medarbetare. Skillnaden mot den ”vanliga” medarbetaren var att de hade en viss typ av expertis som särskilt omfattade hur GRI tillämpades i praktiken och i bolaget. Experten fick oftast rollen att koordinera arbetet och lära upp arbetsgruppen hur organisationens system för rapporteringen fungerade. I materialet exemplifieras det hur de sociala nätverken blev viktiga i samband med Vattenfalls organisering för att leda

arbetsledaren till rätt person. Processen som beskrivs ovan är mycket intern, vilket innebar att antalet externa experter hölls nere till ett fåtal. Detta gjorde även processen kostnadseffektiv, eftersom de skötte mycket själva. Problemet var att de tappade mycket av kontakten med omvärlden, vilket Vattenfall fick erfara under deras årsstämma.

Revision

Revision (3)

Revisionen var ett viktigt steg i redovisningsprocessen, eftersom revisionen visade om bolagen hade klarat av den certifieringsnivå som bestämts tidigare. Det var också här som bolagen tog in revisorer för att säkerställa att datainsamlingen gått till på rätt sätt.

I materialet för revisionen ges ytterligare exempel på hur marknader för externa experter sammanfaller med nyskapandet av standarder. Detta beror främst på deras expertkunskap att tillämpa standarden (jämför Drori, Meyer & Hwang, 2006). Till skillnad mot tidigare kunskaper om managementsystem, är efterfrågan på revisorernas kunskap återkommande i samband med den årliga redovisningen. Revisorernas tjänster är nämligen svåra för bolagen att ersätta om en extra markör ska läggas till vid certifieringen. Den extra markören innebar, som det nämndes i inledningen, att redovisningen var granskad av en tredje part.

Jämte revisorernas utveckling av expertkunskapen inom granskning lånar de också en kunskap som ackrediterade kontrollörer hade monopol på. I samband med detta innebär det att revisorerna lånar drag från andra aktörer (jämför Brunsson, 1991) och i detta fall är det offentliga aktörer.

Slutsats

Rapporten har påvisat tendenser för hur nya standarder kan utveckla expertmarknader och i fallet GRI var det särskilt marknaden för revisorer. Genom införandet av GRI-standarderna bland de statliga bolagen ökade efterfrågan på den expertis som de externa experterna besitter. Det var emellertid inte vilken expertis som helst, utan snarare handlade det om en specifik expertis som förhöll sig till en växelverkan mellan fakta om standarden GRI och den praktiska tillämpningen (jämför Wynne, 2003). Anledningen till att externa experter anlitas berodde på att den expertisen saknades i organisationerna.

Nyttjandet av experter i organiserings- och styrningssammanhang är vare sig något nytt eller ovanligt. Det har förekommit rådgivare till härskare i alla tider och ibland har de också haft en betydande roll för samhällsutvecklingen (Furusten, 2007). I ett historiskt perspektiv har vi också sett hur olika *professioner* växt fram i samband med samhällsutvecklingen. Det som rapporten har lyft fram är hur revisorer, genom sin expertis, kan granska utsläpp precis som andra professioner gör. Liknelsen mellan framför allt revisorer och ackrediterade kontrollörer, gör att det finns tendenser till att gränsen mellan professionerna försvagas. Om det är nya professioner inom miljöområdet som håller på att utvecklas, återstår emellertid att se och det är en uppgift som lämnas över till framtida forskning.

Litteraturförteckning

- Agryris, C. & Schön, D. (1978). *Organizational learning: A theory of action perspective*, Reading, Mass: Addison Wesley.
- Ahrne, G. & Brunsson, N. (2008). *Meta-organizations*. Cheltenham: UK and Northampton, MA, USA: Edward Elgar.
- Ahrne, G. & Brunsson, N. (red.) (2004). *Regelexplosion*, Stockholm: EFI
- Augustsson, F. (2004). Webbsidor som visuella uttryck i Aspens, Fuehrer & Sverrisson *Bild och samhälle*. Lund : Studentlitteratur.
- Boström, M. & Klintman, M. (2008). *ECO-Standards, Product labeling and Green Consumerism*, New York: Palgrave Macmillan.
- Boström, M. (2000). *Miljörelsens mångfald*. Arkiv förlag.
- Brunsson, N. & Jacobsson, B. (2000). *The Worlds of Standards*, Oxford : Oxford University Press.
- Brunsson, N. (1991). Politisering och företagisering - om institutionell förankring och förvirring. Ur Arvidsson, G., Lind, R. *Ledning av företag och förvaltning*. Stockholm: SNSFörlag.
- Czarniawska, B. & Sevón, G. (red.) (2005) *Global Ideas - How Ideas, Objects and Practices Travel in the Global Economy*, Copenhagen: CBS Press.
- Castells, M. (2000) *The Rise of a Network Society. The information age: economy, society and culture*, Malden, Mass.: Blackwell.
- Drori, G.S., Meyer, J.W. & Hwang, H. (eds.) (2006). *Globalization and Organization. World Society and Organizational Change*. Oxford: Oxford University Press.
- Furusten, S., Werr, A., Ardenfors, M. & Walter, S. (kommande) *Konsulter och CSR-begreppets spridning i Jutterström, M. & Norberg, P. (red.)*.
- Furusten, S. (2007). *Den institutionella omvärlden*, Malmö: Liber.
- Furusten, S. (2003). *God managementkonsultation- reglerad expertis eller improviserad artisteri*. Lund: Studentlitteratur.
- Granovetter, M (1973) The strength of weak ties. *American Journal of Sociology*, 78: 1360-1380.
- Johansson, R. (2002). *Nyinstitutionalismen inom organisationsanalysen*. Lund: Studentlitteratur.
- Kvale, S. (1997). *Den kvalitativa forskningsintervjun*. Lund: Studentlitteratur.
- Lundqvist, T. & Carlsson, M. (2004). *Framtidspolitik- Visionen om ett hållbart samhälle i svensk politik*, Stockholm: Institutet för Framtidsstudier.
- Mason, J. (2002). *Qualitative researching*, London: Sage.
- Mennicken, A. (2008). Connecting worlds: The translation of international auditing standards into post-Soviet audit practice, *Accounting, Organizations and Society* 33 384–414.
- Meyer, J.W. & Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *The American Journal of Sociology*. Vol. 83 No. 2, pp. 340-363.
- Meyer, M. & Zucker, L.G. (1989). *Permanently Failing Organizations. Rituals and Rationality*, London: Sage.
- Miller, P. (1994). Accounting as Social and Institutional Practice: an introduction i Hopwood, A.G. & Miller, P. (eds.) *Accounting as Social and Institutional Practice*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Premfors, R., Ehn, P., Haldén, E., Sundström, G. (2003). *Demokrati och byråkrati*. Lund: Studentlitteratur.
- Rosenström, M. (kommande). *Utsläppsrättsmarknadens metrologi. Uppkomsten av "exakta" mätningar i en osäker mätningsspraktik (preliminär titel)*. Stockholm: Scorerapport.
- Røvik, K. A. (2002). *Moderna organisationer*. Malmö: Liber.
- Sahlin-Andersson, K. & Engwall, L. (2002). *The Expansion of Management Knowledge. Carriers, Flows and Sources*, Stanford: Stanford University Press.
- von, Sydow. Å. (2004). *Exploring local governance in urban planning and development- The case of Lindholmen, Göteborg*. Stockholm: Universitetsservice AB.
- Tamm Hallström, K. & Boström, M. (2010). *Transnational Multi-Stakeholder Standardization: Organizing Fragile Non-State Authority*, Cheltenham, UK and Northampton, MA, USA: Edward Elgar.

Tamm Hallström, K. (2008). ISO expands its business into social responsibility i
Boström, M. & Garsten, C. (eds.). *Organizing Transnational Accountability*. Edward Elgar.
Wynne, B. (2003). Seasick on the Third Wave? Subverting the Hegemony of Propositionalism.
Social Studies of Science 33: 401-417.

Artiklar

DN (090430). Vattenfalls vd attackerad av aktevister på stämma. *Dagens Nyheter*.

Dokument

Näringsdepartementet (2008). *Regeringens riktlinjer för extern rapportering. Lägesavstämning av de
Statligt ägda företagens arbete.*

Verksamhetsberättelse för företag med statligt ägande 2007.

Internet

www.regeringen.se	2009-06-15
www.globalreporting.org	2009-04-29
www.ceres.org	2009-10-12