



**MÄLARDALENS HÖGSKOLA  
ESKILSTUNA VÄSTERÅS**

# UTMANINGAR VID GRANSKNING AV HÅLLBARHETSRAPPORTER

---

En kvalitativ studie om utmaningar som hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter.

**NAOMI, MERNA**

**WALEED, ZAID**

**Akademien för Ekonomi, Samhälle och  
Teknik**

*Kurs: Magisteruppsats i företagsekonomi*  
*Kurskod: FOA404*  
15 hp

*Handledare: Esbjörn Segelod*  
*Datum: 2021-05-31*

# ABSTRACT

**Date:** 2021-05-31

**Level:** Master thesis in Business Administration, 15 cr

**Institution:** School of Business, Society and Engineering, Mälardalen University

**Authors:** Merna Naomi Zaid Waleed

98/05/27

89/04/11

**Title:** Challenges in reviewing sustainability reporting - *A qualitative study of the challenges that sustainability specialists are faced with when reviewing sustainability reports.*

**Tutor:** Esbjörn Segelod

**Keywords:** Sustainability reporting, sustainability specialists, Comfort theory, legitimacy theory, assessment and work processes.

## Research

**questions:** What challenges are there when reviewing sustainability reporting? How can sustainability specialists feel comfortable when reviewing sustainability reporting?

**Purpose:** The essay aims to describe and analyze the challenges that sustainability specialists face when reviewing sustainability reports.

**Method:** The qualitative research methods have been used in this study, semi-structured interviews have been conducted with sustainability specialists.

**Conclusion:** The conclusions of this study are that there are several challenges in examining sustainability reporting, including pressure from stakeholders and higher demand from companies that want to maintain their legitimacy. Furthermore, conclusions can also be drawn regarding work processes, more and more sustainability specialists feel uncomfortable when reviewing sustainability reporting due to thin guidelines that lead to difficulties in standardizing work processes. Experience and knowledge are required to achieve comfort in work processes.

# SAMMANFATTNING

**Datum:** 2021-05-31

**Nivå:** Magisteruppsats Företagsekonomi, 15 hp

**Akademi:** Akademin för Ekonomi, Samhälle och Teknik, Mälardalens Högskola

**Författare:** Merna Naomi Zaid Waleed

98/05/27

89/04/11

**Titel:** Utmaningar vid granskning av hållbarhetsrapporter - *En kvalitativ studie om utmaningar som hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter.*

**Handledare:** Esbjörn Segelod

**Nyckelord:** Hållbarhetsrapportering, hållbarhetsspecialister, komfortteorin, legitimitets teori, bedömning och arbetsprocesser.

**Forskningsfråga:** Vilka utmaningar finns det vid granskning av hållbarhetsrapportering? Hur kan hållbarhetsspecialister känna sig bekväma vid granskning av hållbarhetsrapporter?

**Syfte:** Uppsatsen ämnar till att beskriva och analysera de utmaningar som hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter.

**Metod:** Den kvalitativa forskningsmetoden har använts i denna studie, semistrukturerade intervjuer har genomförts med hållbarhetsspecialister.

**Slutsats:** Slutsatserna i denna studie är att det finns flertal utmaningar vid granskning av hållbarhetsrapportering, bland annat påtryck från intressenter och högre efterfrågan av företag som vill behålla sin legitimitet. Vidare kan slutsatser även dras gällande arbetsprocesser, allt flera hållbarhetsspecialister känner sig obekväma vid granskning av hållbarhetsrapportering. Detta på grund av tunna riktlinjer som medför svårigheter i standardisering av arbetsprocesser. För att åstadkomma bekvämlighet i arbetsprocesser krävs erfarenhet och kunskap.

# Förord

*Vi vill rikta ett stort tack till vår handledare Esbjörn Segelod som har stöttat oss och bidragit med konstruktiv feedback under uppsatsens gång. Vi vill även tacka våra opponenter för goda råd och synpunkter som har hjälpt oss utveckla uppsatsen. Med hjälp av både handledare och opponenter har vi erhållit kreativ feedback som har förbättrat uppsatsen.*

Mälardalens högskola

---

Merna Naomi

---

Zaid Waleed

# Innehållsförteckning

1.	INLEDNING .....	1
1.1	BAKGRUND .....	1
1.2	PROBLEMFÖRMULERING .....	2
1.3	SYFTE OCH FRÅGESTÄLLNING .....	3
1.4	AVGRÄNSNING .....	3
2.	TEORETISK REFERENS RAMEN .....	4
2.1	VAL AV TEORI .....	4
2.2	VARFÖR REDOVISNING AV ICKE FINANSIELL INFORMATION .....	5
2.3	INTRESSENTTEORIN .....	6
2.4	LEGITIMITETSTEORIN .....	7
2.5	BEDÖMNING OCH ARBETSPROCESSER .....	8
2.6	KOMFORTTEORIN .....	9
2.7	SAMMANFATTNING AV TEORETISK REFERENS RAM .....	10
3.	METOD .....	11
3.1	VAL AV ÄMNE .....	11
3.2	FORSKNINGSMETOD .....	11
3.3	LITTERATURINSAMLING .....	12
3.4	DATAINSAMLING .....	12
3.5	OPERATIONALISERING .....	13
3.6	FÖRBEREDELSE OCH GENOMFÖRANDE .....	14
3.7	URVAL .....	15
3.8	DATABEARBETNING OCH ANALYSMETOD .....	17
3.9	KÄLLKRITIK, METODKRITIK OCH URVALSKRITIK .....	17
3.9.1	<i>Källkritik</i> .....	17
3.9.2	<i>Metodkritik</i> .....	18
3.9.3	<i>Urvalskritik</i> .....	18
3.10	VALIDITET OCH RELIABILITET .....	18
3.10.1	<i>Validitet</i> .....	19
3.10.2	<i>Reliabilitet</i> .....	19
4.	EMPIRI .....	20
4.1	SAMBAND MELLAN UTMANINGAR OCH REDOVISNING AV ICKE FINANSIELL INFORMATION .....	20
4.2	SAMBAND MELLAN UTMANINGAR OCH INTRESSENTTEORIN .....	21
4.3	SAMBAND MELLAN UTMANINGAR OCH LEGITIMITETSTEORIN .....	22
4.4	UTMANINGAR VID BEDÖMNING OCH ARBETSPROCESSER .....	23
4.5	SAMBAND MELLAN UTMANINGAR OCH KOMFORTTEORIN .....	25
5.	ANALYS .....	28
5.1	SAMBAND MELLAN UTMANINGAR OCH REDOVISNING AV ICKE FINANSIELL INFORMATION .....	28
5.2	SAMBAND MELLAN UTMANINGAR OCH INTRESSENTTEORIN .....	29
5.3	SAMBAND MELLAN UTMANINGAR OCH LEGITIMITETSTEORIN .....	30
5.4	UTMANINGAR VID BEDÖMNING OCH ARBETSPROCESSER .....	31
5.5	SAMBAND MELLAN UTMANINGAR OCH KOMFORTTEORIN .....	33

6. SLUTSATSER .....	35
7. FÖRSLAG TILL FORTSATT FORSKNING .....	37
BILAGA 1 .....	1
BILAGA 2 .....	2
BILAGA 3 .....	3

# 1. Inledning

---

*Detta kapitel inleds med en bakgrundsbeskrivning av ämnet hållbarhet och hållbarhetsrapportering. Vidare presenteras problemformulering, syfte, frågeställning och avslutas med studiens avgränsning.*

---

## 1.1 Bakgrund

Politik, företagsskandaler, börsfall och investerare är ett fåtal motiv för en ökad efterfrågan av hållbarhet (Borglund, De Geer & Hallvarsson, 2008; Niemann & Hoppe, 2018), även konsumenter har ställt högre krav på företag att arbeta hållbart skriver Pimonenko, Bilan, Horak, Starchenko och Gajda (2020). Ljungdahl (2008) instämmer och menar att krav på företag vad gäller hållbarhet och ökad kunskap kring hållbarhet har ökat med tiden. Den ökade kunskapen kring hållbarhet har medfört olika initiativ, såsom den genom Förenta Nationerna införda agenda 2030 som bestod av sjutton globala mål med avseende att främja hållbarheten. Agenda 2030 satte nya krav på företagen för att tillsammans lyckas förändra världen genom att arbeta med hållbarhet (Globala målen, 2017). Ett annat initiativ från Europaparlamentet gjordes 2014 där ett EU direktiv infördes med syfte att företag ska arbeta med det icke finansiella, detta för att öka klarheten kring hur företag arbetar med hållbarhet. Genom att öka klarheten kommer det i sin tur leda till att förtroendet för företaget ökar från investerarnas samt konsumenternas perspektiv (Europaparlamentet, 2014).

Krav på att arbeta hållbart medförde förändringar i årsredovisningslagen (ÅRL), 2017 trädde en ny lag i kraft för större bolag att upprätthålla hållbarhetsrapport där dessa rapporter ska bland annat innefatta upplysningar rörande hållbarhet (6 kap. 12§ ÅRL, SFS 1995:1554). Föreningens auktoriserade revisorer (FAR, 2020) hävdar att detta innebar att en revisor behöver kontrollera att hållbarhetsrapporterna finns, däremot är revisorn inte skyldig till att kontrollera innehållet (6 kap. 14§ ÅRL, SFS 1995:1554). När lagen gällande hållbarhetsredovisning trädde i kraft utformades nya förutsättningar för granskning av den icke finansiella informationen. Detta medförde osäkerheter vid granskning då det inte finns tillräckligt med kunskap vid granskning av den icke finansiella informationen (Boiral, Heras-Saizarbitoria & Bernard, 2019). Detta ledde till att revisionsbranschen expanderade där efterfrågan på hållbarhetsspecialister ökade på grund av att allt flera företag önskade en granskning av sina hållbarhetsrapporter (Odwyer, 2011).

Den ökade efterfrågan på hållbarhet har påverkat företagens legitimitet, för att behålla legitimiteten behöver företag arbeta hållbart (Morimoto, Ash & Hope, 2005). Den ökade kunskapen och kraven från intressenterna har lett till att företag väljer att

hållbarhetsrapportera för att kunna behålla legaliteten och öka förtroendet för sina bolag, för att lyckas med detta efterfrågar allt flera företag att deras hållbarhetsrapporter granskas. Detta innebär att hållbarhetsarbetet med tiden har fått en större roll i samhället där företagen själva efterfrågar en grundlig granskning av deras hållbarhetsrapporter (PwC, 2019). Ioannou och Serafeim (2017) kom fram till att på grund av att företagen själva efterfrågade grundlig granskning av hållbarhetsrapporter har dessa hållbarhetsrapporter fått en viktigare roll i samhället, även kvalitén i hållbarhetsrapportering har ökat i samband med den ökade efterfrågan från företagen.

Att arbeta för att främja hållbarheten har bidragit med att olika begrepp har växt fram, ett av dessa begrepp är CSR som står för Corporate social responsibility. Syftet med CSR är att företagen ska ta samhällsansvar utöver lagkraven som finns (Hill, Stephens & Smith, 2003). Detta begrepp innehåller tre områden som är de ekonomiska, sociala och miljömässiga. Dessa tre områden ska ingå i ett företags hållbarhetsrapportering hävdar Grankvist (2009). Ett annat begrepp som har växt fram är GRI som står för Global reporting initiative, detta initiativ arbetar för att standardisera hållbarhetsredovisning. GRI hjälper organisationer att förstå samt kommunicera sin miljöpåverkan, GRI är ett verktyg som ger företag riktlinjer gällande hållbarhetsrapportering med syfte att förbättra relationen mellan företaget och intressenterna (Global Reporting, u.å; KPMG, u.å).

## **1.2 Problemformulering**

Hållbarhet överlag har blivit en av de största och viktiga utmaningarna som organisationer ställs inför idag. Detta på grund av att samhället ställer högre krav på att organisationer ska genomföra sina arbeten eller uppdrag och ha i åtanke den kvalitetsstämpel som krävs. Kvalitetsstämpel innebär att företaget kan visa hur de arbetar och vilka möjligheter och risker som finns (Ljungdahl, 2008). Niemann och Hoppe (2018) hävdar att genom hållbarhetsrapportering visar företag att de tar ett ansvar i samhället för att minska den negativa miljöpåverkan.

Hållbarhetsrapporter har expanderat och blivit en viktig del i företagets redovisning under de senaste 20 åren. Hållbarhetsrapporter påverkar organisationens externa intressenter, image och marknadsvärde (Bowers, 2010; Sisaye, 2011). All information som presenteras i redovisningsrapporterna ska vara omfattande, giltig, jämförbar och tillförlitlig. Detta på grund av att redovisningen har en direkt påverkan på organisationens resultat och värde (Leszczynska, 2012). För att organisationer ska tvingas ändra sina beteenden och påverka hållbarheten positivt behöver dem påverka både den sociala och miljömässiga hållbarheten. Dem behöver hitta en lösning, tänka brett och utanför organisationens traditionella kärnverksamhet. Förnyandet av exempelvis tjänster, produkter eller affärsmetoder kan vara ett krav från många håll, exempelvis från samhället eller intressenterna. Därför försöker organisationer hitta lösningar på hållbarhetsutveckling (Buchholtz & Carroll, 2008).



Revisorer och hållbarhetsspecialister ska vara objektiva vid granskningen av hållbarhetsrapporter med hänsyn till hållbarhetsstandarder som GRI hänvisar till. Det är aktuellt att revisorer och hållbarhetsspecialister utgår från GRI för att kunna bedöma rapporterna, om de ger en balanserad och rimlig bild av organisationens resultat (Bepari & Mollik, 2016). Arbetsprocessen är en grund för hur hållbarhetsspecialister upplever hanteringen av granskningen. Under granskningsprocessen ska hållbarhetsspecialister sätta riskbedömningar och skapa trovärdighet för att kunna hantera det under processen, detta leder till en rättvisande bild på organisationens resultat (Broberg, 2013). Miljöfrågor ska förekomma i årsredovisningen (Wallage, 2000), enligt en lagändring i årsredovisning ska bolag av en viss storlek hållbarhetsredovisa (KPMG, u.å; PwC, u.å). Å andra sidan revisorns roll endast att bestyrka om att rapporten innehåller miljöfrågor och uppfyller kraven enligt lag, men däremot granskar inte revisorn innehållet i rapporten (PwC, u.å).

Det finns svårigheter med granskning av hållbarhetsrapporter och studierna som har utförts tidigare har enbart fokuserat på riskerna. De studierna som har gjorts tidigare har inte fokuserat på processen som är orsaken till slutresultatet (Maroun, 2020). Broberg (2013) hävdar att riskerna samt problematiken hanteras och även behandlas under granskningsprocessen. Det är av värde att lägga fokus på arbetsprocessen samt utmaningarna som upplevs av hållbarhetsspecialisterna under granskningen. En frivillig granskning av hållbarhetsrapporten kommer att vara utgångspunkten på grund av att det endast är av checkning som avses av en lagstadgad granskning. Vid granskning av hållbarhetsrapporter utgör arbetsprocessen en grund för en genomgående kartläggning av en sådan redogörelse.

### **1.3 Syfte och frågeställning**

Uppsatsen ämnar till att beskriva och analysera de utmaningar som hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter. För att uppfylla uppsatsens syfte behöver följande frågeställningar besvaras:

1. Vilka utmaningarna finns det vid granskning av hållbarhetsrapportering?
2. Hur kan hållbarhetsspecialister känna sig bekväma vid granskning av hållbarhetsrapporter?

### **1.4 Avgränsning**

Denna undersökning ämnar till att studera de utmaningar som hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter. För att uppnå undersökningens syfte har en avgränsning till omgångrika revisionsfirmor som Grant Thornton, PwC och KPMG gjorts. Anledningen till avgränsningen beror på att dessa firmor arbetar med större bolag som efterfrågar granskning av hållbarhetsrapporter i större utsträckning.

## 2. Teoretisk referensramen

---

*I detta kapitel presenteras den teoretiska referensramen som ligger till grund för studiens analys. Kapitlet avslutas med en sammanfattning av den teoretiska referensramen.*

---

### 2.1 Val av teori

<b>Teori</b>	<b>Val av teori</b>
<b>Varför redovisning av icke-finansiell information</b>	För att skapa en förståelse över utmaningarna som hållbarhetsspecialister ställs inför är det viktigt att känna till varför företag väljer att hållbarhetsrapportera. Detta hjälper till att identifiera varför utmaningar uppstår vid granskning av hållbarhetsrapporter.
<b>Intressentteorin</b>	Intressenterna har påverkat den ökade efterfrågan av hållbarhetsrapporter, därav är det viktigt att känna till hur intressenter kan påverka organisationer utifrån hållbarhetsredovisningen. Det centrala inom intressentteorin är att beskriva hur organisationens syfte och mål påverkas av intressenterna.
<b>Legitimitetsteorin</b>	Legitimitetsteorin bygger på att organisationer ska följa normer och regler som finns inom organisationen och samhället för att skapa stark legitimitet. Denna teori bidrar med att skapa förståelse för varför det är viktigt att hållbarhetsrapportera.
<b>Bedömning och arbetsprocesser</b>	Bedömning och arbetsprocesser är en central del i granskningsprocessen. För att besvara studiens frågeställningar behöver granskningsprocessen klargöras, därav är det viktigt att känna till hur bedömningar och arbetsprocesser påverkar hållbarhetsspecialister.

<b>Komfortteorin</b>	För att uppfylla uppsatsens syfte behöver förståelse skapas kring utmaningarna som finns vid granskning av hållbarhetsrapporter. Detta kan skapas med hjälp av komfortteorin då den beskriver utmaningarna som uppstår samt hur bekvämlighet kan uppnås vid granskning av hållbarhetsrapporter.
----------------------	---

*Figur 1. Motivering för val av teoretisk referensram.*

*Källa: Egen bearbetning figur.*

## **2.2 Varför redovisning av icke finansiell information**

Under de senaste åren har det blivit aktuellt för företag att arbeta hållbart då konsumenter, investerare och politiker har ställt höga krav på företag att arbeta hållbart (Borglund et al., 2008; Niemann & Hoppe, 2018; Pimonenko et al., 2020). Isaksson och Steimle (2009) hävdar att dessa krav leder till att företag behöver redovisa att de tar ansvar gällande social hållbarhet och hållbarhetsutveckling. Å andra sidan behöver hållbarhetsredovisningen vara lättbegriplig och tillhandahålla företagets intressenter. Nielsen och Thomsen (2007) instämmer och menar att företag visar att de tar ett samhällsansvar genom att redovisa icke finansiella information. Redovisningen av icke finansiell information kan vara utmanande att redovisa till skillnad av den finansiella redovisningen (Clarke & O'Neill, 2005). Anledningen till att det finns utmaningar med redovisning av icke finansiella informationen är för att det historiskt har varit exkluderat i samhället där företag har fått upprätta redovisning av icke finansiell information frivilligt. Därav har redovisning av icke finansiella information haft en mindre betydande roll inom redovisning (Clarke & O'Neill, 2005). Detta har utvecklats och förändrats där det idag finns konsumenter som har ökat sin betalningsvilja för företag som arbetar hållbart (Isaksson & Steimle, 2009; Hildebrand, Sen & Bhattacharya, 2011).

De Fine Lich, Esaiasson och Gilljam (2014) hävdar att redovisning av icke finansiell information leder till förhöjd legitimitet, varpå legitimitet ökar när transparensen för företaget ökar. Nielsen och Thomsen, (2007) instämmer med De Fine Lich et al. (2014) och menar att företag kan överleva på marknaden genom att upprätthålla sin legitimitet. Företag kan upprätthålla legitimitet genom olika strategier och att upprätta en hållbarhetsrapport är ett av dem. Vidare skriver Siegel och Vitaliano (2007) samt Babiak och Trendafilova (2011) att det finns olika drivkrafter till varför företag väljer att hållbarhetsrapportera, vissa företag använder hållbarhetsrapportering i marknadsföringssyfte, överlevnadssyfte, öka förmögenheten och vissa andra företag har som mål att upprätthålla företagets legitimitet.

Deegan (2007) hävdar att det är högt prioriterat hos investerare att företag hållbarhetsrapporterar, investerare tar hänsyn till hur företagen arbetar med hållbarhetsutvecklingen innan de väljer att investera i företaget.

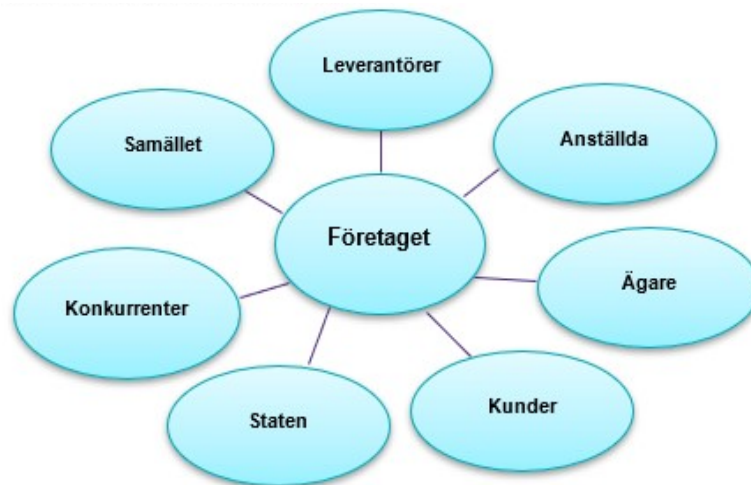
Den ökade efterfrågan på hållbarhetsrapporter har ökat efterfrågan på strukturerade ramverk, allt flera riktlinjer och lagar har växt fram i förhållande till den ökade efterfrågan av redovisning av icke finansiella information (Larsson & Norregårdh, 2003). Som ovan nämnt är redovisningen av icke finansiell information inte lika tydlig som den finansiella redovisningen, detta innebär risker med granskningen av icke finansiella information. Vid granskning av icke finansiell information medför utmaningar med anledning av att kvalitén inte är lika tydlig som vid finansiell granskning. Global Reporting Initiative är en organisation som bildades år 1990 med syfte av att ge riktlinjer vid granskning av icke finansiella informationen (Global Reporting Initiative, 2020).

För att företag ska lyckas överleva på marknaden och möta intressenternas krav har företag efterfrågat redovisning av icke finansiell information av revisionsbyråer (Larsson & Norregårdh, 2003). Redovisning av icke finansiell information bidrar med ökad trovärdighet för företaget hos investerarna, för att revisionsbolaget ska uppfylla kraven som företagen har gällande granskning av hållbarhetsrapporter följer revisorer och hållbarhetsspecialister riktlinjerna som har utvecklats av andra organisationer som exempelvis GRI och lagändringarna (Odwyer, 2011). Hållbarhetsrapporteringen har inte endast hjälpt företag som efterfrågar det, det har även haft en stor påverkan på revisionsbyråerna som arbetar med hållbarhetsrapportering. Revisionsbyråerna har expanderat och utvecklat sin revision, detta har även bidragit med positiva förändringar inom bolagets interna processer (Larsson & Ljungdahl, 2008). Förändringar inom den interna processen kan vara påfrestande och detta kan påverka revisorernas eller hållbarhetsspecialisternas bekvämlighet då granskning av icke finansiell information sätter krav på stor kompetens och djup förståelse inom ämnet (Eccles, Krzus & Ribot, 2015).

## **2.3 Intressentteorin**

Enligt Freeman (2010) är intressenter olika aktörer som har åtkomst till redovisningsinformation, har inflytande på organisationen eller själva påverkas av organisationen. Intressenterna inom en organisation kan exempelvis vara kunder, anställda, långivare, leverantörer även staten och kommuner (Smith, 2006). Enligt Smith (2006) ställer intressenterna höga krav på redovisningsinformation, detta innebär att informationen som bolaget tillhandahåller intressenterna ska vara utförligt utformat för att uppfylla intressenternas krav. Intressenterna har olika informationsbehov, beroende på vilken aktör det är varierar behovet. Intressenterna i detta fall kommer med "inputs" till organisationen, ett exempel på inputs i detta fall kan vara i form av investering eller annat som organisationen kan dra nytta av. I förhållande till intressenterna räknar de med att få "outputs" från organisationen. Outputs kan exempelvis vara utdelningar eller information om organisationen som intressenterna kan dra nytta av, det kan vara i form av rapporter (Frostenson, 2015).

Freeman (2010) utvecklade intressentteorin, för att kunna visa relationen mellan intressenterna och organisationen. Freeman (2010) argumenterar att en organisation kan överleva på marknaden på lång sikt genom att inneha flera aktörer, denna strategi är även vinstgivande i längden. Freeman (2010) utvecklade en modell som demonstrerar relationen mellan företag och dess intressenter.



Figur 2. - Intressentmodellen

Not: Egen bearbetning utifrån Freeman (1984).

Ljungdahl (1999) skriver att det utifrån intressentteorin finns skillnader mellan hållbarhetsredovisning och finansiell redovisning. Kreditgivare, aktieägare så väl som banker är de viktigaste intressenterna inom den traditionella redovisningen (Ljungdahl, 1999). Den viktigaste intressentgruppen inom hållbarhetsredovisningen är aktieägarna, även konsumenterna är viktiga intressentgrupper. Inom hållbarhetsredovisningen läggs vikten på att vinna över aktieägarnas förtroende, detta på grund av att hållbarhetsredovisningen enbart riktas mot en enskild grupp. Vidare skriver Ljungdahl (1999) att det är viktigt inom hållbarhetsredovisningen att kunna bortse från intressenternas mindre betydande krav.

## 2.4 Legitimitetsteorin

Legitimitet är enligt Frostenson (2015) något som företaget behöver för att kunna uppnå sina mål samt för att kunna driva företaget framåt. Organisationens omgivning och sättet organisationen bedriver sin verksamhet kan vara grund för legitimiteten. Legitimitetsteorin bygger på att en organisation ska följa de normer och regler som finns i omgivning. Detta resulterar i att organisationens aktiviteter är acceptabla och legitima. Legitima organisationer tenderar att uppnå sina långsiktiga mål snabbare, detta på grund av att de har enklare att få tag på användbara resurser (Frostenson, 2015). Deegan och Unerman (2011) menar att det är betydelsefullt för organisationer att redovisa information som stämmer överens med verkligheten för att legitimiteten inte ska komma till skada. Organisationens legitimitet är kopplad till hållbarhetsredovisning menar Ljungdahl (1999). Legitimitetshot kan uppstå om organisationer inte tar hänsyn till hållbarheten i verksamhetens aktiviteter och mål.

Hållbarhetsredovisningen har blivit betydande i organisationens mål och strävan efter legitimitet har varit en nödvändighet i organisationens utveckling.

Ljungdahl (1999) poängterar att kommunikationsstrategier kan förhindra legitimitetshoten mot organisationer, det vill säga genom rätt kommunikationsstrategier där företaget sprider rätt bild av verksamheten och informerar omgivningen om dess syfte och mål. Detta påverkar i sin tur omgivningens syn på organisationen. Det kan påverka både hur människor och samhället ser på organisationen och hur de agerar mot organisationen. Detta leder till att organisationer återvinner sin legitimitet genom att uppfylla samhällets förväntningar (Ljungdahl, 1999). Vidare lyfter Carrington (2014) upp att en organisation kan använda sig av olika strategier för att uppnå syfte och legitimitet. Syftet med strategier är att organisationen ska kunna påverka och ändra samhällets syn och förväntningar på organisationen. Organisationer kan anlita en tredje part såsom revisor för att kunna följa samhällets värderingar, normer och regler vid granskningen (Carrington 2014).

## **2.5 Bedömning och arbetsprocesser**

Revisionsbranschen expanderar och nya områden att granska tillkommer med lagändringar och riktlinjer, behov av nya granskningsområden tillkommer när fler företag efterfrågar granskning av hållbarhetsrapporter. Händelser som företagsskandaler och hög efterfrågan av intressenter är faktorer som bidrar till nya granskningsområden (Humphrey & Moizer, 1990; Kotb & Roberts, 2011; Craig & Amernic, 2002). Detta leder till att revisorer och hållbarhetsspecialister behöver arbeta utifrån egna bedömningar men där de även följer vissa strukturer, detta innebär att revisorer och hållbarhetsspecialister har utrymme att göra egna bedömningar i sitt arbete där de samtidigt behöver följa strukturer och ramverk som finns (Westerdahl, 2004). Svanberg och Öhman et al. (2016) hävdar att det kan vara utmanande för revisorer och hållbarhetsspecialister att hitta rätt arbetsprocesser för att skapa balans mellan bedömningar och strukturer. Dessa faktorer har lett till att hårdare strukturer skapats inom revisionsbranschen där flera arbetsprocesser har standardiserats. Revisorers och hållbarhetsspecialisters arbetsprocesser innehåller många strukturer där de behöver balansera dessa strukturer med egna bedömningar (Broberg et al., 2013; Knechel, 2007; Sutton, 2010). Enligt Svanberg och Öhman et al. (2016) har hållbarhetsredovisningen inte lika hårda strukturer i arbetsprocessen som den finansiella redovisningen, detta beror på att innehållet i data som granskas ser annorlunda ut. Martinez-Ferrero och García-Sánchez (2018) hävdar att standardiseringen av arbetsprocesser inom revisionsbranschen finns till för att underlätta arbetsprocesser men det har argumenterats för att det har en negativ påverkan i arbetsprocesser då det blir svårare att se helheten (Dirsmith & Haskins, 1991; Agevall, Jonnergård & Krantz, 2017). De hårda strukturerna som finns i arbetsprocessen kan även leda till att revisorer och hållbarhetsspecialister fokuserar alltför mycket på strukturerna, detta ökar risken för att granskningen blir felaktig (Öhman et al., 2006). Strukturerna som finns i arbetsprocesserna kan försvåra utvecklingen av arbetsprocesser där strukturerna blir begränsande faktorer för revisorerna och hållbarhetsspecialisterna i arbetet (Humphrey, 2008).

Vid granskning av finansiell och icke finansiell information behöver tre steg följas för att granskningen ska bli komplett. Det första steget är förberedelse, enligt FAR (2005) är det i förberedelsefasen revisorer och hållbarhetsspecialister identifierar riskerna som finns för att sedan planera undersökningen. Rodgers, Mubako & Hall (2017) skriver att det är i detta skede revisorer och hållbarhetsspecialisterna använder sig av deras subjektiva bedömningar för att besluta om vad som skall undersöka. Nästa steg är undersökningsfasen, i undersökningen ska den insamlade informationen granskas (FAR, 2005). Vid undersökning av hållbarhetsrapporteringar skriver Wallage (2000) att det bedöms utifrån vad företaget redovisar gällande social och miljömässig hållbarhet och ifall företagen har rätt kunskap. Det sista steget är redovisningen, det är den avslutande fasen då alla dokument lämnas in (FAR, 2005). För att komma till det sista steget behöver undersökningsfasen vara avslutad och informationen som finns räcka till för att fatta ett beslut (Pentland, 1993).

## 2.6 Komfortteorin

Under arbetsprocessen vid granskning av rapporter är det viktigt att revisorer och hållbarhetsspecialister uppnår en bekvämlighet i sin granskning, eftersom känslan av obehag är vanligt förekommande. Författarna Pentland (1993) och Carrington (2014) förklarar att komfortteorin bygger på att beskriva hur en revisor uppnår bekvämlighet vid granskning samt att intressenterna ska känna sig bekväma med granskningen. Carrington och Catusus (2007) beskriver att revisorer strävar efter att uppnå bekvämlighet i sina arbetsprocesser, där teorin utgår från en magkänsla snarare än ett rationellt tänkande. Pentland (1993) menar att en revisor kan uppleva osäkerheter samt risker med de underlag som behöver granskas där det är vanligt förekommande med en obehaglig magkänsla. Magkänslan som är fylld med obehag bygger på hur mycket erfarenhet revisorn har. Revisorer med mindre erfarenhet tenderar att uppleva en starkare känsla av obehag till skillnad från revisorer med mer erfarenhet som tenderar att uppleva en bekvämare känsla vid granskning (Pentland, 1993).

För att lyckas uppnå bekvämlighet i arbetsprocesserna är det viktigt enligt Carrington och Catusus (2007) att identifiera och åtgärda orsakerna till den obehagliga känslan. Vidare lyfter författarna upp att strukturer kan vara en lösning för att uppnå bekvämlighet. Detta leder till att strukturer medför tydligare arbete samt färre granskningsåtgärder och risker i arbetsprocessen. Vidare lyfter författarna Carrington och Catusus (2007) att revisorns komfort vid granskning kan ändras under olika perioder, detta innebär att komforten hos en revisor kan påverkas av händelser som sker i omgivningen. Om förändringar sker i omvärlden så skulle det kunna vara en faktor som påverkar revisorns komfort och granskning.

Carrington och Catusus (2007) lyfter upp tre olika områden på hur revisorer uppnår komfort vid granskning. Det första området är stadiet av att uppnå befrielse, för att lyckas uppnå känslan av befrielse behöver revisorn hitta källan till faktorer som skapar den dåliga magkänslan. Utifrån det arbetar de med dessa faktorer för att uppnå en befrielse av den negativ magkänslan. Carrington och Catusus (2007) skriver vidare att strukturen hjälper till att minska den negativa magkänslan. Broberg et al. (2013) nämner vikten av att en revisor ska vara medveten om riskerna som finns med arbetsprocessen för att lyckas uppnå en befrielse.

Nästa område som lyfts upp är befinnande, här menar författarna att revisorer ska befinna sig i ett stabilt stadie där revisorn upplever säkerhet i arbetsprocessen. För att hamna i det stadiet innebär det att en revisor ska känna sig bekväm vid inlämningen av rapporterna (Pentland, 1993). Carrington och Catusus (2007) lyfter upp det tredje stadiet som handlar om förnyelse av befinnandet, detta innebär att bekvämligheten hos en revisor är under ständig förnyelse. Den främsta anledningen till detta är vid förändringar i bolaget under arbetsprocessen, revisorn behöver vara uppmärksam och uppdaterad vid förnyelse av dokument och information.

## **2.7 Sammanfattning av teoretisk referensram**

Uppsatsen syftar till att skapa förståelse över utmaningarna som hållbarhetsspecialisterna ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter, för att uppfylla studiens syfte behöver utmaningarna beskrivas och analyseras. Det framgår i den teoretiska referensramen att krav på att företag ska hållbarhetsrapportera har ökat från intressenterna (Borglund et al., 2008; Niemann & Hoppe, 2018; Pimonenko et al., 2020). Detta innebär att företagets intressenter har ett inflytande över företagets utveckling (Deegan, 2007), på grund av det starka inflytandet som intressenterna har över bolagen är det viktigt att få en förståelse över hur intressenterna kan påverka företag att arbeta hållbart och därmed upprätta hållbarhetsrapporter (Smith, 2006). Vidare skriver Esaiasson et al. (2014), Siegel och Vitaliano (2007) och Babiak och Trendafilova (2011) att ett företag kan öka eller behålla sin legitimitet genom att hållbarhetsredovisa. Det blir viktigt att upprätthålla sin legitimitet för att lyckas överleva på marknaden. Därför är det viktigt att skapa förståelse över hur företagets legitimitet kan påverka ett företags val av att upprätthålla hållbarhetsrapportering.

Den ökade efterfrågan från intressenterna och företagen har lett till att nya lagar och ramverk har skapats inom revisionsbranschen där vissa områden har expanderat (Humphrey & Moizer, 1990; Kotb & Roberts, 2011; Craig & Amernic, 2002). De nya lagkraven och ramverken har medfört att olika strukturer har tillkommit i den granskande arbetsprocessen (Westerdahl, 2004). Detta skapar i sin tur utmaningar för revisorer samt hållbarhetsspecialister då det är viktigt för dem att hitta en balans i deras arbetsprocesser mellan strukturerna och deras subjektiva bedömningar (Broberg et al., 2013; Knechel, 2007; Sutton, 2010). För att få en förståelse över utmaningarna och hur revisorer och hållbarhetsspecialister kan överkomma dessa utmaningar behöver deras komfort undersökas. Carrington (2014) hävdar att revisorer och hållbarhetsspecialister kan uppnå bekvämlighet genom att strukturera sina arbetsprocesser, att arbeta utifrån tydliga strukturer leder till att den obehagliga magkänslan försvinner. Standardiseringen av arbetsprocesser kan även påverka revisorer och hållbarhetsspecialister negativt där det blir svårare för dem att se helheten under granskningsprocessen vilket i sin tur skapar obehag (Dirsmith & Haskins, 1991; Agevall et al., 2017). Det blir en central punkt i uppsatsen att undersöka utmaningarna som hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter för att sedan kunna beskriva och analysera utmaningarna.



### 3. Metod

---

*I detta kapitel presenteras den valda forskningsmetoden samt det tillvägagångssättet som används i studien. Syftet med detta är att säkerställa att rätt forskningsmetod har använts samt kunna identifiera risker med undersökningen.*

---

#### 3.1 Val av ämne

Det huvudsakliga syfte med studien är att undersöka och förstå de utmaningar som hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter ur hållbarhetsspecialisters perspektiv. Målet är att studera och förstå hur hållbarhetsredovisningen skapar dilemman för hållbarhetsspecialister. Det blev aktuellt att undersöka detta ämne med anledning av att det inte finns tillräckligt med tidigare forskning kring ämnet. Intresset grundar sig att skapa förståelse för hur externa och interna faktorer påverkar arbetsprocessen vid granskning av hållbarhetsrapporter.

#### 3.2 Forskningsmetod

Den kvalitativa forskningsmetoden används för den aktuella studien eftersom uppsatsen syftar till att beskriva och analysera utmaningarna som hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter. För att uppfylla uppsatsens syfte behöver förståelse för utmaningar som hållbarhetsspecialister ställs inför klargöras, förståelse för hur bekvämligheten kan spela roll behöver även klargöras. Den kvalitativa forskningsmetoden fokuserar mer på kvalitet för att skapa förståelse och få ett djup kring syftet snarare än kvantitet, detta innebär att den kvalitativa forskningsmetoden har sitt fokus på att förklara hur det ser ut i praktiken (Bryman & Bell, 2017; Backman, 2012). Detta kan uppnås genom att samla in teorier, utföra intervjuer och diskutera. Enligt Bryman och Bell (2017) passar den kvalitativa forskningsmetoden in på dessa krav.

Som tidigare nämnt ämnar uppsatsen till att skapa en förståelse för utmaningarna som hållbarhetsspecialister ställs inför, för att uppfylla syftet behövs öppenhet och utförlighet tillämpas som forskningsmetod. Blumer (1954) beskriver den kvalitativa forskningsmetoden som öppen och utförlig. Öppenheten uppnås genom att samla in information verbalt för att sedan analyseras, detta innebär att numeriska data utesluts som metod då det inte bidrar med öppenheten som uppsatsen kräver (David & Sutton, 2016). Den kvalitativa forskningsmetoden inkluderar respondenternas egna uppfattningar och erfarenheter (Backman, 2012). Den kvalitativa forskningsmetoden grundar sig i att tolka teorier för att sedan samla in empiri och undersöka ifall teorierna stämmer. Det bidrar även med öppenhet och utförlighet där det inkluderar respondenternas egna erfarenheter och uppfattningar, med dessa anledningar tillämpades den kvalitativa forskningsmetoden då det uppfyller kraven som studien har.

Uppsatsen utgår även från en deduktiv forskningsansats som bygger på att välja ut teorier för att undersöka hur dessa kopplas till verkligheten (Björklund & Paulsson, 2012; Bryman och Bell, 2017). Denna forskningsansats valdes på grund av att studien syftar till att skapa förståelse och analysera utmaningarna som hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter, då den deduktiva forskningsansatsen har sin utgångspunkt i att välja teorier och sedan samla in information om verkligheten som kan kopplas till teorierna. Utifrån de valda teorierna byggs intervjufrågorna och därför anser skribenterna att detta var ett lämpligt tillvägagångssätt.

### **3.3 Litteraturinsamling**

För att uppfylla uppsatsens syfte utfördes det förarbete där syftet är att samla in relevant information samt skapa förståelse om ämnet. Till förarbetet samlades information från böcker, vetenskapliga artiklar samt organisationer med insyn i ämnet. David och Sutton (2016) hävdar att insamling av information från organisationer med insyn i det valda ämnet är pålitliga källor att använda sig av. Till den teoretiska referensramen samlades information från både böcker och vetenskapliga artiklar. Vid insamling av information användes olika databaser som Google Scholar, Business Source Premier, Academic Search, Mälardalens Högskolas egna databas Primo, böcker tillgängliga vid Mälardalens Högskola och böcker tillgängliga vid Eskilstunas/Västerås stadsbibliotek. För att säkerställa trovärdigheten i uppsatsen användes det peer-reviewed litteratur och vetenskapliga artiklar.

Sökorden som användes vid sökning av information är: Global Reporting Initiative, sustainability auditing, sustainability reporting, comfort theory, stakeholder theory och theory of legitimacy. Sökningarna gav flera träffar, för att relevanta artiklar ska väljas ut säkerställdes det att sammanfattningen, syftet och problematiseringen i litteraturen stämmer överens med uppsatsens syfte. Detta bidrog till att endast relevant information om ämnesområdet samlades in vilket i sin tur ökar relevansen i uppsatsen. Insamlingen av litteratur och vetenskapliga artiklar gjordes i syfte att få förståelse kring ämnet och få underlag för referensramen. Användningen av både litteratur och vetenskapliga artiklar som hävdar samma sak styrker trovärdigheten i informationen då flera källor hävdar samma sak (David & Sutton, 2016). Användningen av både vetenskapliga artiklar och litteratur skapade en djupare förståelse kring ämnet då informationen i vetenskapliga artiklarna är nära i tid, detta innebär att informationen är aktuell.

### **3.4 Datainsamling**

Datainsamlingen för denna studie inleddes med att hitta lämpliga respondenter för att uppfylla uppsatsens syfte, för att hitta lämpliga respondenter valde författarna att intervjua respondenter med flera års erfarenhet och andra respondenter med mindre erfarenhet. Detta gjordes för att skapa förståelse för hur utmaningarna påverkas utifrån erfarenheten, det är viktigt att ta hänsyn till vilka utmaningar som finns vid granskning av hållbarhetsrapporter och hur bekvämligheten kan uppnås för att säkerställa rätt slutsatser. Fokus vid

datainsamlingen ligger på att skapa en förståelse för utmaningarna i praktiken för att sedan koppla det till den valda teorin.

För att uppnå uppsatsens syfte valde skribenterna att använda öppen individuell metod som är en av det mest förekommande metoden vid datainsamling. Den öppna individuella metoden användes med anledning av att säkerställa öppenhet för respondenterna att uttrycka sig fritt och utgå från sina egna erfarenheter och uppfattningar. Komplikationer kan uppstå vid intervjuer, det kan hända att respondenterna upplever obehag och inte svarar öppet och trovärdigt på frågorna (Jacobsen, 2002). Därav valde skribenterna att utföra några av intervjuerna via telefon och mail. Jacobsen (2002) argumenterar för att människor tenderar att vara mer bekväma och ärliga när de intervjuas via telefon eller mail istället för fysiskt. Vissa kan bli obekväma under intervjun och risken för felaktiga svar finns, därför gjordes valet av att dela upp intervjuerna på mail, telefon och Teams (digital intervju med kamera på). Anledningen till varför det genomfördes digitala intervjuer beror på viruset Covid-19 som sprider sig. För att följa folkhälsomyndighetens rekommendationer och säkerställa hög säkerhet valde skribenterna att genomföra digitala intervjuer. Fördelen med genomförandet av digitala intervjuer är att det är kostnads och tidseffektivt samt att det blir samma upplevelse som en fysisk intervju (Blacksmith, Willford & Behrend, 2016).

Studiens intervjuer är semistrukturerade, det valdes med anledning av att det bidrar med öppenhet där respondenterna får möjligheten att svara fritt på intervjufrågorna. Respondenterna får såldes berätta om sina erfarenheter och uppfattningar av utmaningarna vid granskning av hållbarhetsrapportering. Semistrukturerade intervjuer ger respondenterna möjlighet att lyfta sina åsikter fritt och utforma sina svar utifrån deras egna uppfattningar (Bryman & Bell, 2017). Det är viktigt att på förhand välja en struktur för intervjuerna för att säkerställa att uppsatsens syfte uppnås (Justesen, 2011).

### **3.5 Operationalisering**

Utifrån det teoretiska ramverket utformades intervjufrågorna till respondenterna. Det teoretiska ramverken grundar sig i komfortteorin, intressentteorin men sträcker sig även över till legitimitetsteorin. Det togs även hjälp av bedömning och arbetsprocesser samt redovisning av icke finansiell information för att komplettera den teoretiska referensramen se även *bilaga 3*. Dessa delar används i undersökningen och som en grund i det huvudsakliga innehållet för intervjufrågorna. För att uppnå målet med intervjuerna ställs olika frågor som är kopplade till den teoretiska referensramen. Detta för att bygga en bättre förståelse för vilka utmaningar det finns vid granskning av hållbarhetsrapporter. Vi har valt att dela upp intervjufrågorna i tre avsnitt, den första delen innefattar en kort beskrivning av uppsatsen för att ge respondenterna en inblick till undersökningen. Del två handlar om intervjufrågorna som är baserade på den teoretiska referensramen, del tre är den avslutande delen där det finns rum för följdfrågor och för respondenterna att själva tillägga något dem känner att skribenterna har missat. De första frågorna i del två fokuserar på allmän information om byrån som respondenten representerar. Vidare ställdes olika frågor som handlar om utmaningar och arbetsprocesser som är kopplade

till komfortteorin och arbetsprocesser. Exempelvis ställs frågan ”*Tycker du att lagen som finns i dagsläget är tillräckligt bra eller önskar du någon förändring?*”. Frågan är konkret och vidare får vi ställa följdfrågor som kan leda oss till en lösning. Frågorna baserades även på intressentteorin som handlar om bolagets intressenter och vilka utmaningar som är kopplade till bolagen. Detta gjordes för att uppnå målet i undersökningen och även förstå införande av hållbarhetsrapporter.

### **3.6 Förberedelser och genomförande**

Bryman och Bell (2005) hävdar att genomförandet av intervjuer kan se olika ut beroende på målet med studien samt ämnet som undersöks. Det finns tre olika sätt att genomföra intervjuer på dessa är: strukturerade, ostrukturerade och semistrukturerade intervjuer (Bryman & Bell, 2017).

Den strukturerade intervjun har en stark struktur som ska följas där följdfrågor inte tillkommer, strukturerade intervjuer syftar till att få direkta svar där respondenterna svarar enbart på frågan som ställs. Detta leder till att inga tolkningar eller analyser kan göras utifrån intervjun då det ger direkta svar på frågan. Den andra metoden är ostrukturerade intervjuer som innebär att det inte finns en intervjuguide som följs genom intervjun, här får respondenterna svara öppet och behöver inte förhålla sig till att besvara frågan som ställs. Den tredje metoden är semistrukturerade intervjuer som är en blandning av de två ovannämnda metoderna. Det finns en intervjuguide som är väl förberedd för att förhålla sig till ämnet men däremot finns det utrymme för att ställa följdfrågor i intervjun (Bryman & Bell, 2017).

Denna studie är baserad på semistrukturerade intervjuer då målet med uppsatsen är att skapa en förståelse för utmaningar som hållbarhetsspecialister ställs inför. Med hjälp av semistrukturerade intervjuer skapas det ett djup i studien då respondenterna svarar på frågan där det samtidigt finns möjlighet för respondenterna att förklara sina svar utförligt med hjälp av följdfrågor. Val av semistrukturerade intervjuer baseras även på att respondenterna ska få möjligheten att uttrycka sina upplevelser samt vad dem anser vara utmanande med att granska hållbarhetsrapporter. Upplevelserna av utmaningar ser självklart olika ut för respondenterna och med den anledningen har följdfrågor ställts för att respondenterna ska få möjligheten att reflektera över utmaningarna, detta bidrar med förståelse över utmaningarna som hållbarhetsspecialister ställs inför i praktiken.

En intervjuguide förbereddes med anledning att säkerställa att respondenterna besvarar frågor som uppfyller uppsatsens syfte, det är viktigt att vara väl förberedd inför intervjun för att säkerställa att rätt information tillhandahåller skribenterna (Hartman, 2004). När intervjuguiden förbereddes togs hänsyn till att respondenterna kan vara nervösa därför var det viktigt att förbereda respondenterna. Detta gjordes genom att lyfta upp uppsatsens syfte samt att intervjufrågorna skickades i förväg via mail, detta gjordes med anledning av att

respondenterna ska få möjligheten att reflektera över svaren då det resulterar i utförliga och djupgående svar. En annan anledning till att skribenterna valde att förbereda respondenterna genom att mejla intervjufrågorna var på grund av tidsbrist, för att få utförliga svar under en kort tid var det viktigt att respondenterna fick frågorna i förväg. Det är även viktigt att respondenterna är avslappnade under intervjun därför var deras bekvämlighet högt prioriterad. Enligt David och Sutton (2016) är det viktigt att respondenterna är bekväma för att utföra en lyckad intervju.

Intervjuerna utfördes via mejl, telefonsamtal och digitalt med videokamera, detta gjordes på grund av rådande omständigheter gällande viruset Covid-19. Den digitala intervjun med videokamera kan likställas med intervjuer som är fysisk (Denscombe, 2011). Innan start av intervjuer frågade skribenterna ifall det är möjligt att spela in intervjun med syfte att säkerställa att ingen viktig information glöms bort, detta godkändes av samtliga respondenter. Intervjun inleddes med uppvärmande frågor som behandlar respondenternas bakgrund och arbetsprocesser, detta gjordes på grund av att respondenterna ska få möjligheten att bli uppvärmda samt att hänsyn till respondenternas bakgrund är relevant för studien då studien bygger på bland annat komfortteorin. Intervjun utfördes i en lugn miljö där det framgick tydligt vad respondenterna svarade på samtliga frågor.

### **3.7 Urval**

Urvalet som gjordes för att fullfölja undersökningen var att söka upp olika byråer som är passade för studiens undersökning. Målet var att genomföra intervjuer med ett verktyg som passade respondenten och byrån. Exempelvis telefonintervju, mejlintervjuer eller digitala möten. Med de olika verktygen skapades en flexibilitet för att underlätta för respondenterna. Det tillämpades ett bekvämlighetsurval för denna undersökning för att kunna få tag på respondenter, i detta fall hållbarhetspecialister. Enligt Bryman och Bells (2005) bekvämlighetsurval betyder det att respondenter som anses vara tillgängliga och relevanta för undersökningen tillfrågades att medverka i undersökningen. Mejl skickades med förfrågan om att delta i undersökningen till olika byråer i Sörmland, Västmanland och även till Stockholms län. Tre olika byråer hade möjligheten att hjälpa till och accepterade deltagandet i undersökningen. Dessa hållbarhetspecialister representerar olika byråer. Respondenterna är anonyma i undersökningen och det togs ett gemensamt beslut om att endast namnge byråerna. I mejlet framgick undersökningens syfte. Det framgick kort information om författarna samt en förfrågan om de hade möjligheten och intresse till att delta undersökningen.

Respondent	Titel	Arbetsplats	Erfarenhet	Datum för intervju/tid i min	Intervjumethod
Respondent 1	Hållbarhetsspecialist	PwC	6 månader	12/3–21 Ca 20 min	Digitalt möte
Respondent 2	Hållbarhetsspecialist	PwC	3 år	12/3–21 Ca 20–30 min	Telefon
Respondent 3	Hållbarhetsspecialist	PwC	6 år	23/3–21 Ca 30–45 min	Telefon
Respondent 4	Hållbarhetsspecialist	Grant Thornton	20 år	Skickades : 12/4–21 Svar: 22/4–21	Mejl
Respondent 5	Hållbarhetsspecialist	Grant Thornton	15 år	5/4–21 Ca 20–30 min	Telefon
Respondent 6	Hållbarhetsspecialist	Grant Thornton	1 år	Skickades : 11/3–21 Svar: 19/3–21	Mejl
Respondent 7	Hållbarhetsspecialist	KPMG	5 år	20/4–21 Ca 20-30 min	Digitalt möte
Respondent 8	Hållbarhetsspecialist	KPMG	2 år	23/4–21 Ca 20–30 min	Telefon

Tabell 1. Presentation av respondenter.

I ovanstående tabell har en sammanställning på de utförda intervjuerna gjorts. Hållbarhetsspecialister har i tabellen blivit tilldelade en siffra mellan 1-8. Vilket revisionsbolag, datum och hur lång tid intervjun tog framkommer i denna tabell. Tillvägagångssättet för intervjuerna framkommer även i tabellen.

### **3.8 Databearbetning och analysmetod**

Intervjuerna genomfördes antingen via mejl, telefonsamtal eller videosamtal där målet med intervjuerna är att samla in relevant information för att uppfylla uppsatsens syfte. Intervjuerna spelades in och skribenterna tog även anteckningar under intervjuens gång, detta för att öka värdet och pålitligheten i uppsatsen (Bryman & Bell, 2017). Enligt Bryman och Bell (2017) är det mest förekommande tillvägagångssättet vid kvalitativa intervjuer att genomföra inspelade intervjuer för att sedan transkribera data som har samlats in. I denna studie utfördes intervjuerna där de sedan transkriberades digitalt på en Mac i Microsoft Word. Skribenterna valde att transkribera intervjuerna i efterhand för att säkerställa att ingen viktig information blev kvarlämnad, att transkribera är tidskrävande men skribenterna valde att använda detta tillvägagångssätt med anledning av att det gör det enklare att analysera data samt att det skapar ett djup till intervjuerna (Denscombe, 2011; David & Sutton, 2016).

Fokus låg på att använda relevant information från både teorierna och intervjuer. Efter transkriberingen valdes den relevanta informationen ut för att sedan analyseras genom att koppla den insamlade data till teorierna. Björklund och Paulsson (2016) hävdar att det är viktigt att samla in information för att sedan välja ut det som är relevant i uppsatsen, detta är för att inte ta upp onödigt information som inte bidrar till att uppfylla uppsatsens syfte. David och Sutton (2016) beskriver vikten av att koda information, detta görs genom att dela upp den insamlade data inom olika teman. De olika teman som användes under kodningen är komfort, arbetsprocesser, utmaningar och påverkan av intressenter. Kodningen genomfördes för att kunna se och analysera likheterna och skillnaderna i respondenternas svar för att sedan besvara uppsatsens frågeställningar.

### **3.9 Källkritik, metodkritik och urvalskritik**

#### **3.9.1 Källkritik**

Det är viktigt att informationen som används i uppsatsen är uppdaterad och relevant, detta är för att säkerställa en hög trovärdighet i uppsatsen. Därav har litteratur kompletterats med vetenskapliga artiklar, dessa är uppdaterade och nära i tid. I denna studie har både primär- och sekundärdata används, vid användning av primär- och sekundärdata är det viktigt att vara källkritisk och inte använda subjektiv information (Björklund & Paulsson, 2012; Ejvegård, 2009). Information som finns publicerad har ett syfte, detta innebär att författarna som har publicerat informationen har en agenda med det. Därför är det viktigt att vara källkritisk och försiktig vid användning av sekundärdata (Jacobsen, 2002). Vid insamling av sekundärdata låg vikten på att använda sig av vetenskapliga artiklar som blivit "peer-reviewed", detta innebär att artiklarna är granskade av experter inom ämnet vilket ökar trovärdigheten.

Det är viktigt att vara kritisk vid insamling av primärdata, därför togs beslut om att hålla respondenterna anonyma. Björklund och Paulsson (2012) menar att respondenterna känner en trygghet när de är anonyma. Detta leder till att den primära informationen blir mer trovärdig när respondenterna känner trygghet under intervjun, detta ökar tillförlitligheten i intervjuerna.

### **3.9.2 Metodkritik**

Syftet med den kvalitativa forskningen är att åstadkomma ett djup och förståelse för ett ämne som är baserad på att begränsat antal intervjuer, detta medför svårigheter att kunna dra slutsatser kring det valda ämnet. Det är viktigt att ta hänsyn till detta vid den kvalitativa forskningen hävdar Denscombe (2014). Metodkritiken riktas även till utförandet av intervjuer, intervjuerna genomfördes via mejl, telefonsamtal och videosamtal och dessa metoder har både fördelar och nackdelar. Fördelarna med den valda metoden är att det är tidseffektivt där respondenterna har möjligheten att genomföra intervjuerna på sina egna villkor, detta resulterade att flera respondenter kunde delta i undersökningen då det även sträcker sig till flera län (Bryman & Bell, 2005).

Fördelarna med att intervjufrågorna skickades på förhand är att respondenterna fick möjlighet till att reflektera över sina svar vilket skapar en djupare förståelse där svaren blir utförliga. Nackdelarna med detta är att respondenterna själva kan välja vilka frågor de ska lägga vikt på under intervjun där vissa svar på frågorna kan bli svaga. Därför är det viktigt att ställa följdfrågor för att minimera risken (Bryman & Bell, 2005).

### **3.9.3 Urvalskritik**

Det kan vara utmanande att hitta hållbarhetspecialister som har möjligheten att ställa upp på en intervju, med tanke på detta kontaktade skribenterna flera revisionsbyråer via mejl för att få kontakt. Skribenterna tog hänsyn till att hållbarhetspecialisterna kan vara upptagna, därför togs beslut om att mejla flera större revisionsbyråer som sträcker sig över flera län i Sverige. Detta gjordes för att öka möjligheten att komma i kontakt med flera respondenter och på så vis öka studiens trovärdighet. Skribenterna skickade ett mejl med en kort introduktion till uppsatsens syfte. Detta gjordes för att säkerställa att rätt respondenter deltar i undersökningen.

Med hänsyn till rådande omständigheter av viruset Covid-19 valde skribenterna att skicka mejl till revisionsbyråerna. Detta var till en fördel då det bidrog till minskad smittspridning samt att informationen nådde ut till flera respondenter. Detta resulterade i att flera respondenter hade möjlighet att ställa upp i undersökningen. Riskerna med att mejla hållbarhetspecialister är att dem flesta är upptagna och inte hinner svara på mejlen och därmed glömmar bort att svara, detta är till skillnad om skribenterna hade besökt kontoren då svar hade tillhandahållit skribenterna snabbare. En annan nackdel är att det tog längre tid att få tag på respondenter.

## **3.10 Validitet och reliabilitet**

Enligt Björklund och Paulsson (2016) anses validitet och reliabilitet som två olika mått på studies trovärdighet. Syftet med validitet är att föra vidare slutsatser i undersökningen som författarna har valt att studera. Informationen som har tagits fram i problemformuleringen ska



kopplas till slutsatsen. Det vill säga att det ska finnas en anknytning mellan dessa och val av ämne. Vidare menar Björklund och Paulsson (2016) att reliabilitet riktar sig mot undersökningens resultat och vad författarna har åstadkommit i studien. Dessa två mått kan ses vara starkt förknippade till varandra i en undersökning. Det vill säga validitet och reliabilitet kan framhäva trovärdigheten i en undersökning.

### **3.10.1 Validitet**

För att kunna uppnå hög validitet låg fokus på att uppnå studiens syfte och även problemformulering genom en välstuderat intervjufrågor. Att skapa intervjufrågor som är relevanta till ämnets utgångspunkt gör att validiteten ökar, även teoriinsamling används för att kunna öka validiteten och uppnå undersökningens mål. Skribenterna valde att ställa välformulerade och öppna frågor till respektive företag, detta hjälpte i sin tur insamling av relevanta svar från respektive respondent, på detta sätt ökar validiteten. Dessa åtgärder stärker undersökningens pålitlighet och trovärdighet (Bryman & Bell, 2017). När det kommer till telefonintervjuerna fanns möjligheten till att ställa följdfrågor. Detta gjordes för att kunna tydliggöra informationen från respektive respondent som är relevant till undersökningen. Detta gjordes för att ha noggrant utarbetade intervjufrågor och säkerställa att det lyfts relevanta frågor till undersökningen för att uppnå studiens syfte och mål.

### **3.10.2 Reliabilitet**

Vi har valt att intervjua hållbarhetsspecialister från olika byråer och detta för att framhäva reliabiliteten i undersökningen. Innan intervjun ägde rum skickades intervjufrågorna till respektive respondent som valdes efter en noggrann undersökning. För respondenterna som valde att besvara intervjufrågorna via mejl var tidpunkten bestämd med respondenten. För respondenterna som valde att besvara intervjufrågorna via telefonintervjuer och digitala möten fick vi utgå från en tid som passade deras schema. Med detta upplägg fick respondenterna tid för att gå igenom frågorna och samla in rätt information och analyser, de hade även möjligheten att kunna ställa frågor till oss vid funderingar. Telefonintervjuerna spelades in och transkriberas för att öka tillförlitligheten för att inte missa viktig information och detaljer som förmedlas från respondenterna. Mejlintervjuerna skickades som ett Word svarsformulär till respektive respondenten, där hade respondenterna möjligheten till att svara i text. Vi fick även möjlighet till komplettering vid eventuella funderingar eller frågetecken.

## 4. Empiri

---

*I detta avsnitt introduceras insamlade data, insamling av data skedde via intervjuer med hållbarhetsspecialister från tre olika byråer. Empirin är uppdelad i fem olika avsnitt som har sin utgångspunkt i teorin.*

---

### 4.1 Samband mellan utmaningar och redovisning av icke finansiell information

Respondenterna förklarade under intervjun att externa faktorer har en påverkan på deras arbetsprocesser, detta kan leda till att de stöter på olika utmaningar. Bolagen väljer själva hur mycket resurser de ska lägga ner på sina hållbarhetsrapporter, detta påverkar i sin tur kvaliteten på hållbarhetsarbetet samt på hur väl utformad informationen i rapporten är. Dessa faktorer påverkar i sin tur granskningsprocessen. Under intervjun lyfter majoriteten av respondenterna att hållbarhetsarbetet å ena sidan baseras på vad bolaget har för omfattning och vad samhället har för förväntningar på bolaget, å andra sidan vad företagsledningen har för intresse och fokusområde på hållbarhetsfrågor. En viktig förutsättning för företagets framtid och utveckling är att samla in tillförlitliga underlag och dokument men även att styrka fullständigheten och trovärdigheten. Respondenterna håller med om att ambitionsnivå hos bolagen kan spela en viktig roll, hur mycket tid och resurser bolaget lägger på hållbarhetsfrågorna kan påverka kvalitén på information och att kunna överleva på marknaden. Respondenterna är överens om att det är viktigt att hållbarhetsrapportera för att lyckas överleva på marknaden.

*“Att följa upp företagets utveckling och framtidsplaner samt styra och mäta företagets rapporter är både tids- och kostnadskrävande. Om företagets styrelse är intresserade och har ambitioner inom området kan det vara till bolagets fördel, man är redo på att det kommer kosta och ta tid men det är värt eftersom det visar att rapporterna är trovärdiga”*  
*(Respondent 7, personlig kommunikation, 2021-04-20).*

Vidare förklarar respondenterna att revisorer inte enbart ska styrka den finansiella rapportering utan även icke finansiell information och framför allt ska hållbarhetsredovisning ingå ska ingå i uppdraget då det finns ökat behov och förväntningar på bolagen. Respondenterna lyfter upp en viktig punkt gällande behov, respondenterna menar att det är viktigt för bolagen att ha en relation till sina investerare för att skapa en uppfattning av deras behov. Detta leder till att bolaget kommer uppfylla investerarnas behov vilket ger en positiv effekt för bolaget. Rapportering av icke finansiell information har sina effekter, detta påverkar bolagets lönsamhet och framtidsplaner. Respondenterna hävdar att på grund av de olika behoven som finns kan hållbarhetsrapporteringen se olika ut. Många respondenter hävdar att det finns ett samband mellan rapportering av icke-finansiell information och bolagets värde bland investerare, för att icke-finansiell information vägs in av investerare vid värdering av bolaget på marknaden.

*“Min slutsats är att det varken på rådgivnings sidan eller på granskning sidan finns någon skillnad mellan att granska eller stötta kunden i framtagningen av finansiell eller icke finansiell information. Framtidens revisorer måste förstå att årsredovisningarna kommer att innehålla mer och mer icke finansiell information som också kommer att behöva granskas och att det är samma metodik som skall tillämpas” (Respondent 4, personlig kommunikation, 2021-04-12).*

## **4.2 Samband mellan utmaningar och intressentteorin**

Majoriteten av respondenterna ser ett samband mellan den ökade efterfrågan på granskning av hållbarhetsrapporteringar och intressenter. Respondenterna menar att alla intressenter påverkar företagen att upprätthålla hållbarhetsrapporteringar, detta har respondenterna lagt märke till när de nya lagkraven trädde i kraft där de märker att efterfrågan på granskning av hållbarhetsrapporter har ökat även för frivilliga granskningar.

*“Hållbarhetsrapporter måste ju alltid granskas enligt lag (tvingande) men det finns i dagsläget många företag som efterfrågar granskning av hållbarhetsredovisning (frivilligt upprättad) trots att det inte finns något lagkrav. Anledningen är att intressenterna kräver det, direkt (till exempel i ägardirektiv) eller indirekt.” (Respondent 4, personlig kommunikation, 2021-04-12).*

Under intervjuerna nämnde samtliga respondenter att det är flera intressenter som påverkas av bolagens hållbarhetsrapporter. Dessa intressenter är både interna och externa intressenter, därför lyfts det upp under intervjuerna hur viktigt det är att intressenterna har insyn i hållbarhetsredovisningen. Ett företag kan påverka intressenterna från olika perspektiv, det togs upp under intervjun att den miljöpåverkan ett företag har kan påverka samhället, konkurrenter, leverantörer och anställda. En av respondenterna lyfte upp krav som de anställda samt potentiella medarbetare ställer på företagen att hållbarhetsrapportera, respondenten menar att hållbarhetsrapporteringar lyfter upp viktig information som anställda och potentiella medarbetare kan påverkas av.

*”Jag har lagt märke till att allt flera företag önskar en granskning av deras hållbarhetsrapporter, detta beror på att våra kunders intressenter ställer höga krav. Jag tror att intresset från intressenterna har ökat då det påverkar dem. Jag har själv märkt av att intressenterna har fått ett större engagemang för företagets hållbarhetsrapporter” (Respondent 8, personlig kommunikation, 2021-04-23).*

Vidare förklarar en av respondenterna att investerare är de intressenter som påverkas mest av företagets hållbarhetsrapporter då det påverkar deras beslut om de vill investera sina pengar i bolaget. Respondenten menar att bolagets kunder inte är lika intresserad av hållbarhetsrapporter som investerare är.

*” Jag tror att våra kunder väljer att hållbarhetsredovisa på grund av investerare, investerare är dem intressenterna som tar sin tid till att kolla på sånt till skillnad från exempelvis kunder. Kunderna påverkas inte på samma sätt som investerare av hållbarhetsredovisningen ”*  
*(Respondent 2, personlig kommunikation, 2021-03-12).*

Som tidigare nämnt hävdar respondenterna att alla intressenter kommer att påverkas av ett bolags hållbarhetsredovisning. Respondenterna menar att intressenterna kommer att påverkas av hur företaget arbetar med hållbarhet eftersom detta är något som påverkar hela samhället, då dessa hållbarhetsrapporter innehåller viktig information om hur företaget påverkar samhället ur ett socialt och miljömässigt perspektiv. En av respondenterna lyfter upp hur styrelsen kommer att påverkas av detta, respondenten menar att styrelsen är dem som påverkas mest av detta inom bolaget då det är dem som ansvarar och står för innehållet i hållbarhetsredovisningen. Vidare förklarar respondenterna att den ökade efterfrågan som ställs på bolaget kan komma att påverka företagets konkurrenter och leverantörer. Respondenterna menar att företag kommer ställa högre krav på deras leverantörer för att uppfylla intressenters krav. Konkurrenterna kommer att påverkas av detta genom att även dem behöver upprätta en hållbarhetsrapport hållbarhetsrapporter för att behålla sina intressenter.

### **4.3 Samband mellan utmaningar och legitimitetsteorin**

Respondenterna poängterar att bolagen som är öppna och ärliga samt informerar om vilka risker som finns i bolaget hjälper till med att stärka deras legitimitet, det är även viktigt att följa reglerna för att kunna uppfylla samhällskraven. Detta innebär att det inte endast är redovisning av positivitet som leder till ökad legitimitet utan även den negativa redovisningen kan leda till ökad legitimitet. Med andra ord är det viktigt för företagets legitimitet att redovisa risker för att sedan lyfta upp förbättringsmöjligheter. Vidare menar de flesta respondenterna att det inte alltid är negativt att ha en balanserad rapport, om företaget redovisar både negativa och positiva delar i sin rapport kan detta skapa trovärdighet. Om företaget tappar sin förtroende kan det leda till att företaget skadar sin legitimitet. Respondenterna är överens om att en stabil grund för bolagets legitimitet är att bolaget ska ha en god kommunikation och förståelse med dess omgivning samt vad varumärket står för på marknaden, samhället och bland investerarna. Alla respondenter delar åsikten om att transparens leder till en ökad legitimitet och trovärdighet.

*“Legitimitet kommer inte att påverka endast de berörda bolagen, utan det blir i så fall att redovisa enligt lagkravet. Vilket kan bli standard även för de bolagen som inte berörs. Bolag kan få en ökad legitimitet för att de följer och redovisar efter lagkravet.”* (Respondent 3, personlig kommunikation, 2021-03-23).

Respondenterna poängterar även att uppnå syftet med legitimitet kan vara en stor anledning till att bolagen vill hållbarhetsredovisa även om orsaken eller anledning till detta kan variera. Olika bolag kan jobba med olika strategier, en del kan ha ett syfte till att “marknadsföra”

bolaget genom en upprättning av en hållbarhetsrapport, vilket många företag gör idag. Detta på grund av att många intressenter värdesätter hållbarhet vid samarbeten eller investeringar. Vidare menar en del respondenter att anlita en byrå eller specialister som granskar eller upprättar hållbarhetsrapporter kan hjälpa till med framtida planer och utveckling, detta resulterar till att organisationer uppnår legitimitet. Respondenterna menar att det kan vara som en vägledning till att hjälpa företaget med att följa lagkravet och uppnå syftet med legitimitet.

#### 4.4 Utmaningar vid bedömning och arbetsprocesser

Utmaningarna som finns vid bedömning och arbetsprocesser såg likadant ut för samtliga respondenter, där respondenterna lyfter upp att en av utmaningarna är god kundkänedom. Det är viktigt att ha god kundkänedom om bolaget vid granskning av hållbarhetsrapportering, då denna form av rapportering inte utgår från siffror så som vid granskning av den finansiella informationen. Respondenterna hävdar att granskningen av icke finansiell information baseras på kunskap som finns kring bolaget. Detta innebär att vid granskningen av hållbarhetsrapportering är det viktigt att se till att rapporterna inte frångår från den information som finns kring bolaget.

*” Det är otroligt viktigt att ha god kundkänedom eftersom vi utgår från den kunskapen vi har om bolaget vid granskning av hållbarhetsrapporterna ” (Respondent 1, personlig kommunikation, 2021-03-12).*

Insamling av kundkänedom är en av de viktigaste och mest utmanande faktorerna vid granskning av hållbarhetsrapportering, denna utmaning lyfts upp av alla respondenter. Vidare lyfter två av respondenterna upp att det även är utmanande att samla in information och få god kundkänedom när bolagen själva inte har tillräckligt med kunskap om ämnet. Vissa bolag brister i att förstå vad rapporteringarna ska innehålla där de saknar kunskap kring syftet med hållbarhetsrapportering, detta kan innebära förhinder för hållbarhetsspecialisterna som granskar innehållet då bolagen brister i att redovisa tillräckligt med information. En av respondenterna beskriver att bolagen brister i att förstå varför hållbarhetsrapporteringen är viktig.

*” Det förekommer att företag som skickar in sina rapporter inte riktigt har koll på vad de ska rapportera, detta beror på att företagen inte har tillräckligt med kunskap om ämnet ” (Respondent 2, personlig kommunikation, 2021-03-12).*

*” När jag samlar information om kunderna märker jag att vissa rapporterar bara för att det är obligatoriskt, de flesta kunder saknar kunskap om hur dem kan använda dessa rapporter till sin fördel ” (Respondent 5, personlig kommunikation, 2021-04-05).*

Respondenterna som lyfter upp denna utmaning menar att beroende på kunskapen som företagen har kan det i sin tur påverka bedömningen i granskningen. Det blir svårare att granska bolag som inte har tillräckligt med kunskap om ämnet. En kombination av bristande

kunskap från bolagen och insamling av data kan leda till att fel information samlas in. Samtliga respondenter lyfter upp att data som samlas in inte alltid räcker till, då denna typ av information är svårare att följa upp. Detta för att det inte alltid går att granska informationen.

*” Man får inte alltid den informationen som man vill ha, vissa av kunderna skickar inte med allt man behöver och dessutom kan man få felaktig information då det går genom många mellanhänder. Jag upplever att detta är en stor utmaning och därför behöver man vara uppmärksam på att detta kan förekomma ” (Respondent 7, personlig kommunikation, 2021-04-20).*

En annan gemensam utmaning som respondenterna lyfte upp var riktlinjerna som finns vid granskning av hållbarhetsrapporter, respondenterna nämnde att det är utmanade att tolka dessa riktlinjer. Detta beror på att riktlinjerna är ytliga och inte lika grundläggande såsom vid granskning av finansiell information. Samtliga respondenter lyfte även upp att bedömningen av hållbarhetsrapportering är en utmaning. Anledningen till att det kan vara svårt att bedöma icke finansiell information beror på att denna typ av information inte är kvantitativ. Detta innebär att icke finansiell information kan vara subjektiv, därav blir det en utmaning för hållbarhetsspecialisterna att bedöma denna typ av information. Å andra sidan behöver dem vara objektiva.

*” Granskningen av icke finansiell information ska innehålla information om både social och miljömässig hållbarhet, utmaningen här blir att bedöma vad som är rätt eller fel. Därför är det viktigt att ha rätt kunskap av ämnet och dessutom känna sig bekväm vid granskningen ” (Respondent 6, personlig kommunikation, 2021-03-19).*

Vidare lyfter majoriteten av respondenterna upp utmaningar som uppkommer gällande komfort vid bedömning av icke finansiell information. Majoriteten av respondenterna är överens om att det kan vara svårt att bedöma informationen, då gränserna är vaga vid vad som är rätt eller fel. Lösningen på denna utmaning är bred kunskap kring ämnet hävdar respondenterna. Respondenterna är överens om att granskning av hållbarhetsrapporter har blivit mer standardiserat till skillnad från förr. Samtliga respondenter nämnde under intervjun att de har en kontrollista som dem följer på byrån, vidare berättar respondenterna att de upplever att dessa kontrollistor inte räcker till där krav på egna bedömningar istället blir aktuell. Anledningen till att de flesta respondenterna upplever att egna bedömningar behövs beror på att lagen vid granskning av hållbarhetsrapportering är otydlig och upplevs som tunn. En åtgärd som respondenterna saknar är tydligare lagkrav såsom det finns vid den finansiella granskningen. Däremot avviker dessa åsikter hos en av respondenterna där respondenten hävdar att granskningsprocessen är standardiserad och det räcker med att följa upp kontrollistan som finns.

*” Jag upplever att vi har bra arbetsprocesser med tydliga checklistor som vi följer på byrån när vi granskar rapporterna, vi har tydliga arbetsprocesser där dem har blivit allt mer standardiserade ” (Respondent 5, personlig kommunikation, 2021-04-05).*

Under intervjun lyfter majoriteten av respondenterna upp att dem känner sig mer bekväma i granskningen av hållbarhetsrapporteringen när flera granskar innehållet. Detta är på grund av att det är lätt hänt att hållbarhetsspecialisterna blir subjektiva vid bedömningen. För att minska på den risken och bli mer objektiva i sina bedömningar blir det enklare om en kollega även granskar innehållet.

*” Jag tycker att det kan vara utmanande att vara objektiv i granskningen då man aldrig vet om informationen man har fått är vinklad, det är en otrolig lättnad att veta att andra kollegor kommer även att granska rapporterna då risken för att bli personligt minskar” (Respondent 8, personlig kommunikation, 2021-04-23).*

Respondenterna upplever en förändring när frågan av frivillig hållbarhetsrapportering ställdes, respondenterna hävdar att efterfrågan på frivillig granskning av hållbarhetsrapporter har ökat. Detta upplever respondenterna även som en utmaning då dessa kunder kräver en utförlig granskning. Anledningen till att respondenterna upplever detta som en utmaning beror på att lagkraven och riktlinjerna som finns är tunna och därför ställs det högre krav på egna bedömningar.

*” Det mest utmanande med granskning av frivilliga hållbarhetsrapporteringar är att dessa kunder vill ha en utförlig granskning vilket leder till att jag behöver oftast göra många egna bedömningar” (Respondent 6, personlig kommunikation, 2021-03-19).*

#### **4.5 Samband mellan utmaningar och komfortteorin**

Respondenterna är överens om att komfort har en stor påverkan på arbetsprocesser, detta är baserat på en individuell nivå och utifrån arbetslivserfarenheter. Tryggheten som skapas till informationen kan variera vid granskningen, och detta kopplas till vem som granskar och utför informationen. Enligt respondenterna finns det olika faktorer som kan påverka komforten och arbetsprocessen, exempelvis kvaliteten på dokumenten, underlag, metodik, samarbete och kommunikation. Vidare nämner respondenterna att erfarenhet samt att använda kontroll listor är en viktig del.

*“Jag upplever att vi har tydliga riktlinjer och stöd som vi använder oss av på byrån, detta hjälper oss att komma i mål med granskningen och även kvalitetssäkra rapporten” (Respondent 5, personlig kommunikation, 2021-04-05).*

En del av respondenterna förklarar djupare hur metodiken och processen skapar trygghet vid utförande av korrekt granskning. Exempelvis menar en respondent att granskningen som utförs av medarbetarna under arbetets gång kommer att “reviewa”, det vill säga dokumentationen slut sparas inte av en medarbetare utan den går igenom en process vilket resulterar en upplevelse av trygghet. Vidare förklarar respondenten att det granskas av mer än en medarbetare och sedan fattas ett beslut, vilket kan medföra en bättre kvalitet och goda rutiner. Systemen för att bokföra hållbarhetsinformation är inte lika utvecklade och säkra som

bokföringssystemet för den finansiella informationen. Därför tvingas revisionsbyråer ofta utöka dess granskning för att kunna säkerställa att hållbarhetsrapporter och hållbarhetsredovisningar inte är förknippade med väsentliga felaktigheter.

Respondenterna förklarar att själva processen och metodiken för arbetet skapar en trygghet i att granskningen är korrekt utförd. Detta eftersom det går att ta del av hur medarbetarna har utfört granskningen samt att någon ytterligare har granskat besluten. Vidare hävdar många respondenter att processerna utvecklas hela tiden i takt med att regler för byråer, revisorer samt hållbarhetskraven på företag ökar. Kraven på företag kommer både från deras intressenter samt via lagstiftningen. Under intervjun lyfter majoriteten av respondenterna upp att en sådan snabb utveckling inom området kan för en utomstående betraktare ses som rörig, men våra processer och rutiner i byrån är tydliga och syftar till att hjälpa kunden i denna snabba utveckling.

*“Det är viktigt att följa upp medarbetarna som granskar hållbarhetsrapporter jobbar utifrån företagets metodik och rutiner, samt att kunna förlita mig och säkerställa på att granskningen fyller sitt syfte och är rätt hanterad” (Respondent 2, personlig kommunikation, 2021-03-12).*

Vidare menar flera respondenter att detta är en bra rutin och känns tryggt att kunna veta att granskningen som medarbetarna gör granskas av andra och detta för att kunna hålla en bra kvaliténivå i rapporten, det är även viktigt att teamet har en väl fungerande kommunikation.

Vidare förklarar respondenterna att kvalitén på underlaget och dokumenten som samlats in från klienter kan påverka granskningen och dessutom av komfort. Det vill säga att existensen och fullständigheten i dokumenten som de erhåller kan påverka känslan av komfort. Respondenterna menar att det vid identifiering av ofullständiga underlag kan skapa svårigheter med vad företaget redovisar och även vid verifiering av informationen i underlaget. En annan respondent förklarar att om företaget dokumenterar hur arbetet går till och följer företagets rutiner och sekretess kommer detta leda till en känsla av trygghet i att det har gått rätt till men även fyllt syftet, då informationen kan bekräftas av företaget. En annan viktig faktor som respondenterna nämner är kommunikation med klienter. Det är viktigt att skapa en relation med sina klienter, detta kan leda till att skapa en känsla av trygghet till underlaget de får och tillgång till rätt information. Osäkerheter kan förekomma vid granskningen och detta kan diskuteras med kunder och de får omformulera sig och även komma med förslag till förbättring, det är viktigt för båda parter att inte lämna missvisande eller oriktiga underlag och information.

*“Vad som påverkar känslan av komfort är kvaliteten på de uppstartsmöten och intervjuer som vi har med bolaget, hur öppna och ärliga de känns. Det vi lägger i fokus är hur ärliga och öppna de är, och vid intervjuerna lägger vi fokus på om vi får samma information och budskap från styrelsen och personalen i bolaget. Detta gör att vi känner oss trygga vid granskningen av bolagets information och även i hållbarhetsredovisningen. (Respondent 3, personlig kommunikation, 2021-03-23).*



Respondenterna håller med om att erfarenheter kan påverka besluttande och vilka risker som kan identifieras vid granskningen. En respondent förklarar även hur svårt det var i början av karriären, att veta vad som är högrisk och vad som är acceptabelt av komfort. Några av respondenterna instämmer med att det är svårt och ibland komplicerat. Att identifiera vad som ska granskas utförligt och för att avgöra vad som är relevant och acceptabelt krävs erfarenheter och kunskap. Om det däremot uppstår oklarheter kan kommunikation med kollegor i teamet vara viktigt och be om stöd och hjälp är en viktig del i granskningen och i byråns rutiner.

## 5. Analys

---

*I detta kapitel analyseras förhållandet mellan den teoretiska referensramen och empirin. Med hjälp av analysen kommer studiens frågeställningar diskuteras och besvaras.*

---

### 5.1 Samband mellan utmaningar och redovisning av icke finansiell information

Det har blivit aktuellt för många företag att arbeta hållbart där kraven har ökat från bland annat konsumenter, investerare och politiker (Borglund et al., 2008; Niemann & Hoppe, 2018; Pimonenko et al., 2020). Clarke och O'Neill (2005) förklarar att den ökade efterfrågan på redovisning av icke finansiell information medför utmaningar för den som upprättar och granskar rapporterna, utmaningar har uppkommit med anledning av att redovisning av icke finansiell information inte har varit lika betydande i samhället förr. Den ökade efterfrågan på att företag behöver arbeta med hållbarhet är något som har märkts av hos samtliga respondenter, respondenterna hävdar att allt fler företag behöver fokusera på rätt resurser för att förbättra kvaliteten på hållbarhetsarbetet. Respondenterna har även sett en skillnad i granskningsprocessen, där granskningsprocessen blir enklare när företag lägger ner tid på sina hållbarhetsrapporter. Isaksson och Steimle (2009) menar att de ökade kraven på att företag behöver arbeta hållbart har lett till att allt fler företag redovisar ansvaret de tar gällande social hållbarhet och hållbarhetsutveckling. Vidare menar Isaksson och Steimle (2009) att dessa hållbarhetsrapporter behöver vara begripliga och tillhandahålla företagets intressenter därav förklarar respondenterna att det är viktigt att företag ned tid och resurser som krävs på sina hållbarhetsrapporter. Respondenterna nämnde att de har sett ett samband mellan hållbarhetsrapportering och ett företags värde på marknaden, konsumenter ökar sin betalningsvilja till företag som arbetar med hållbarhet (Hildebrand & Bhattacharya, 2011).

Rapportering av icke-finansiell information har sina effekter, detta påverkar bolagets lönsamhet och framtidsplaner. Respondenterna hävdar att hållbarhetsrapporteringen kan se olika ut och på grund av de kan behoven se olika ut. Många respondenter hävdar att det finns ett samband mellan rapportering av icke-finansiell information och bolagets värde bland investerare, för att icke-finansiell information vägs av investerare vid värdering av bolagets värde på marknaden.

Respondenterna är överens om att ambitionsnivån hos bolagen kan spela en viktig roll, tiden som bolaget lägger ner på att arbeta med hållbarhetsrelaterade frågor kan påverka företagets överlevnad på marknaden. De Fine Licht et al. (2014) och Nielsen och Thomsen (2007) instämmer med respondenterna och menar att redovisning av icke finansiell information leder till förhöjd överlevnad på marknaden. Användning av hållbarhetsrapporter kan användas som strategier där de används bland annat i överlevnadssyfte, marknadsföringssyfte och öka förmögenheten (Siegel & Vitaliano, 2007; Babiak & Trendafilova, 2011). Detta var även

något som majoriteten av respondenterna lyfte upp under intervjun där de nämnde att hållbarhetsrapportering kan användas som strategi.

Respondenterna lyfter upp att det finns ett samband mellan rapportering av icke-finansiell information och bolagets värde bland investerare som det tidigare har nämnts, för att icke-finansiell information vägs in av investerare vid värdering av bolaget på marknaden. Deegan (2007) anser att det är högt prioriterat hos investerare att företag hållbarhets rapporterar, investerare tar stor hänsyn och lägger mycket fokus till hur företagen arbetar med hållbarhet utvecklingen innan de väljer att investera i företaget.

Redovisning av den icke finansiella informationen bidrar med ökad trovärdighet för företaget, för att revisionsbolaget ska uppfylla kraven som företagen har gällande granskning av hållbarhetsrapporter följer revisorer och hållbarhetsspecialister riktlinjerna som har utvecklats av andra organisationer som exempelvis GRI och lagändringarna (Odwyer, 2011). Respondenterna har en positiv inställning till att revisorer inte enbart styrker den finansiella rapportering, utan även icke finansiell rapportering, framför allt hållbarhetsredovisning ska ingå i uppdraget för det finns ökat behov från både samhället och företaget. En av respondenterna lyfter att allt fler revisorer behöver inse att i framtiden kommer årsredovisningar innehålla mer redovisad information av de icke finansiella där riktlinjerna och lagkraven kommer att bli lika tydliga som vid granskning av finansiell information. Detta är något som Larsson och Norregårdh (2003) instämmer med och menar att ökad efterfrågan på granskning av hållbarhetsrapporter leder till ökad tillväxt av riktlinjer och ramverk. Eccles et al. (2015) instämmer med respondenten att det kommer ske förändringar i granskningsprocessen av hållbarhetsrapporter, detta kommer i sin tur leda till större utmaningar gällande kompetenser och en djupare förståelse för ämnet hållbarhet.

## **5.2 Samband mellan utmaningar och intressentteorin**

Freeman (2010) utvecklade intressentteorin för att förklara relationen mellan ett företag och dess intressenter, intressenterna är viktiga aktörer för att företag ska lyckas överleva på marknaden. Det är viktigt för företag att känna till intressenterna och uppfylla deras behov. Detta håller majoriteten av respondenterna med om där de hävdar att företaget i fråga både påverkar och påverkas av intressenterna. Vidare förklarar Freeman (2010) att intressenterna har tillgång till företagets redovisningsinformation, under senare tid har intressenterna visat ett stort intresse för företagets hållbarhetsrapportering där de ställer höga krav på att företag ska redovisa utförligt hur de arbetar med hållbarhet (Smith, 2006). Majoriteten av respondenterna instämmer med detta, de hävdar att det finns ett samband mellan intressenterna och den ökade efterfrågan på granskning av hållbarhetsrapportering. Respondenterna menar att intressenterna har ställt höga krav på att företag ska redovisa hur de arbetar med hållbarhet, detta har i sin tur ökat efterfrågan på granskning av hållbarhetsrapporter. Respondenterna menar att den ökade efterfrågan på granskning av hållbarhetsrapporteringen skedde i samband med de nya lagkraven, när det nya lagkravet

trädde i kraft ökade efterfrågan på frivillig granskning av hållbarhetsrapportering. Vidare hävdar Smith (2006) att intressenterna har informationsbehov och dessa behov varierar beroende på vem intressenten är. Redovisning av icke finansiell information finns till för att intressenterna ska ta del av vad ett företag gör och hur det går för företaget. Frostenson (2015) menar att det är viktigt för intressenterna att ta del av redovisningen av icke finansiell och finansiell information för att se ifall företaget uppfyller intressenternas krav. Under intervjun nämnde respondenterna samma sak, samtliga respondenter berättade att flera intressenter påverkas av företagets hållbarhetsrapportering.

En av respondenterna lyfter upp aktieägare som de viktigaste intressenterna, det är aktieägarna som är mest intresserade av hållbarhetsrapportering då de fattar beslut utifrån rapporterna om de vill investera i bolaget eller inte. Ljungdahl (1999) instämmer med respondenten och lyfter upp att investerare är dem viktigaste intressenterna som engagerar sig i att läsa hållbarhetsrapportering. Övriga respondenter var överens om att alla intressenter är viktiga där de förklarar att dem påverkas på olika sätt, en av respondenterna lyfte upp medarbetare och ny potentiell personal som viktiga intressenter som engagerar sig i hållbarhetsrapporteringen. Respondenten menar att personalen läser hur företaget arbetar med personalfrågor i rapporterna och därefter beslutar de om det är ett företag som uppfyller deras krav. Ljungdahl (1999) skriver att alla intressenter är viktiga aktörer, detta innebär att alla intressenter spelar en viktig roll i varför företag väljer att hållbarhetsrapportera men däremot menar Ljungdahl (1999) att det är investerarna som är dem viktigaste.

### **5.3 Samband mellan utmaningar och legitimitetsteorin**

Frostenson (2015) menar att legitimt är något som företaget behöver besitta för att kunna uppnå sina mål och även kunna driva företaget framåt. Majoriteten av respondenterna delar samma åsikt och menar att företag kan uppfylla sitt mål och öka lönsamheten genom att uppnå legitimitet. Frostenson (2015) hävdar att grunden för legitimitet ligger i hur omgivningen ser på organisationen och hur organisationen bedriver sin verksamhet. Detta innebär att organisationen behöver följa de normer och reglerna som finns i samhället, detta resulterar i sin tur i att organisationens aktiviteter är acceptabla och legitima. Respondenterna poängterar här att bolagen som är öppna och ärliga samt informerar om vilka risker det finns stärker deras legitimitet. Detta innebär att redovisa negativt kan vara till företaget fördel då det visar på ärlighet, att redovisa negativt visar även förbättringsmöjligheter som finns och detta kan i sin tur leda till starkare legitimitet för företaget. Vidare nämner respondenterna att det är viktigt att redovisa aktiviteter som är kopplade till organisationens mål och syfte. Detta styrks av Deegan och Unerman (2011) som skriver att det är betydelsefullt för företag att redovisa information som stämmer överens med verkligheten, detta är på grund av att minska risken för att legitimiteten ska komma till skada. Respondenterna delar åsikten om att transparens leder till en ökad legitimitet och trovärdighet och detta håller Deegan och Unerman (2011) med om.

Ljungdahl (1999) poängterar att en god kommunikationsstrategi kan förhindra legitimitetshot mot organisationen. Respondenterna är överens om att en stabil grund för bolagets legitimitet

är att bolaget ska ha god kommunikation och förståelse med sin omgivning, samt vad varumärket står för på marknaden. Detta innebär att de Ljungdahl (1999) skriver stämmer överens med respondenternas svar. Under de senaste åren har hållbarhetsredovisning utvecklats. Denna åsikt delas både av respondenterna och Ljungdahl (1999), att hållbarhetsredovisa har blivit betydande i organisationens mål och strävan efter legitimitet har varit nödvändigt för organisationens utveckling. Detta har gjort att efterfrågan på granskning av hållbarhetsrapporter har ökat vilket leder till att det uppstår flera utmaningar för hållbarhetsspecialisterna inom området.

Carrington (2014) menar att organisationer kan använda av sig olika strategier för att uppnå legitimitet. Respondenterna håller med om att strategier kan användas för att uppnå legitimitet, detta kan vara en stor anledning till att bolagen väljer att hållbarhetsredovisa även om orsaken eller anledning till detta kan variera. Respondenterna poängterar att olika bolag kan jobba med olika strategier. Syftet kan variera dels till att marknadsföra bolaget genom en upprättning av en hållbarhetsrapport. Detta stödjas av Carrington (2014) som menar att ett av syftena med att hållbarhetsredovisa används som strategi att organisationen ska kunna påverka och ändra samhällets syn på organisationen och samhällets har förväntningar på organisationen. Många intressenter värdesätter hållbarhetsredovisning vid samarbeten eller investeringar därav blir det mer utmanade att upprätta eller granska hållbarhetsrapporter. Samtliga respondenter instämmer med att det kan vara lönsamt att anlita specialister inom området för att säkerställa bolaget aktiviteter och även hjälpa till med framtida planer och utveckling, detta kan resultera i att organisationer uppnår deras legitima mål. Detta innebär att det Carrington (2014) skriver stämmer om att anlita en tredje part såsom revisor för att kunna följa samhället värderingar, normer och regler. Detta anses vara en strategi för att uppnå legitimitetsmål och syfte.

#### **5.4 Utmaningar vid bedömning och arbetsprocesser**

Humphrey och Moizer (1990), Kotb och Roberts (2011) och Craig och Amernic (2002) skriver att revisionsbranschen har expanderat och nya granskningsområden har tillkommit, denna förändring innebär både för revisorer och hållbarhetsspecialister att de behöver arbeta i större omfattning med egna bedömningar samtidigt som de följer strukturer och ramverk som finns (Westerdahl, 2004). Detta är något som samtliga respondenter instämmer med och menar att det är utmanande att granska hållbarhetsrapporter då strukturerna och ramverken som finns är tunna, detta lämnar ett stort utrymme för revisorer och hållbarhetsspecialisterna att arbeta med egna bedömningar. Respondenterna hävdar att den största utmaningen är att de behöver utgå från deras egna bedömningar vid granskning av icke finansiell information, detta är på grund av att granskningen utgår från information om bolaget till skillnad från granskning av finansiell information då den är innehållsrik. Vidare betonar respondenterna vikten av att ha god kundkännedom, anledningen till att det är viktigt att ha god kundkännedom är för att informationen om bolaget är den informationskällan som används vid granskning av icke finansiell information. Detta innebär att det författaren Westerdahl

(2004) skriver stämmer, expansionen av revisionsbranschen har lett till att revisorer och hållbarhetsspecialister använder sig av egna bedömningar under arbetsprocessen i större utsträckning därav har det även blivit en stor utmaning som enligt respondenterna beror på ytliga ramverk och otydliga strukturer. En annan utmaning som lyfts upp av respondenterna är när de ska utföra egna bedömningar kan det vara extra utmanande när kunderna själva inte har tillräckligt med kunskap av ämnet hållbarhet. Respondenterna menar att kunskapen som företagen besitter om ämnet kan spela en viktig roll, det gör det extra utmanande för revisorer och hållbarhetsspecialister att granska hållbarhetsrapporter när bolagen själva inte redovisar tillräckligt med information för att de ska bedömas vid granskningen. Öhman et al. (2006) lyfter upp arbetsprocesser som en utmaning vid granskning av icke finansiell information, författarna menar att det är svårt för revisorer och hållbarhetsspecialister att skapa balans mellan deras egna bedömningar och strukturerna som finns. Därav blir det viktigt att hitta rätt arbetsprocesser för att lyckas skapa balans. Skapandet av rätt arbetsprocesser är inte alltid enkelt och kan vara utmanade vid granskning av hållbarhetsrapporter, respondenterna uppgav under intervjun att balansen mellan egna bedömningar och strukturer kan vara utmanande då företaget som granskas har en viktig roll. Kunskapen som företagen besitter kring ämnet hållbarhet har en stor betydelse för granskningen och om företaget brister i att redovisa denna typ av information blir granskningen felaktig.

Svanberg och Öhman (2016) och Martinez-Ferrero och Garcia-Sanchez (2018) skriver att strukturerna vid granskning av hållbarhetsrapporter inte är lika hårda som vid finansiell redovisning, detta är för att det inte är samma information som granskas. Respondenterna håller med och menar att det är ett utav utmaningarna som de upplever vid granskning av hållbarhetsrapporter. Det är en utmaning för revisorer och hållbarhetsspecialister då ramverken och strukturerna som finns inte är lika tydliga som vid finansiell granskning och därför blir det svårare för revisorer och hållbarhetsspecialister att tolka riktlinjerna som finns. Vidare lyfter respondenterna upp att det finns stort utrymme för egna tolkningar av riktlinjerna, detta ökar risken för att bedömningen blir subjektiv. En av respondenterna hävdar att det inte finns ett tydligt svar på vad som är rätt eller fel då hållbarhetsrapporterna omfattar både sociala och miljömässiga frågor, detta gör att det blir enklare att bli subjektiv i sina bedömningar vilket inte alls är målet. Majoriteten av respondenterna är överens om att det är svårt att vara objektiv i sin granskning, därför lyfter respondenterna upp vikten av att känna sig bekväm i sin granskning. Respondenterna menar att det krävs bred kunskap av ämnet för att kunna känna sig tillräckligt bekväm med att granska innehållet av hållbarhetsrapporterna.

Dessa tunna riktlinjer har i sin tur skapat behov av standardisering av arbetsprocesser inom hållbarhets granskningen (Broberg et al., 2013; Knechel, 2007, Sutton, 2010). Standardisering av arbetsprocesser finns för att underlätta arbetsprocesser för revisorer och hållbarhetsspecialister, det argumenteras för att standardiseringen kan ha en negativ påverkan på arbetsprocesserna där det blir svårare att se helheten vid granskningen. När arbetsprocesserna är standardiserade finns det risker med att viktiga detaljer missas vid granskningen då revisorer och hållbarhetsspecialister strikt följer strukturer (Dirsmith & Haskins, 1991; Agevall et al., 2017). Standardiseringen är något som samtliga respondenter

har känt av, majoriteten av respondenterna menar att standardiseringen av arbetsprocesserna inte räcker till. Detta innebär att respondenterna håller med det författarna Dirsmith och Haskins (1991) och Agewall et al. (2017) skriver, under intervjuerna nämnde samtliga respondenter att de har en kontrollista som de kan följa vilket har bidragit med standardisering i arbetsprocesserna. Respondenterna uttrycker ett missnöje med detta och menar att det inte räcker till då det finns ett stort behov av egna bedömningar. Detta innebär att respondenterna även håller med det Öhman et al. (2006) skriver om att standardiseringen kan leda till att revisorer och hållbarhetsspecialister förlitar sig i större utsträckning på strukturer och detta kommer i sin tur att leda till felaktig information vid granskning. Det var en av respondenterna som ansåg att standardiseringen har underlättat arbetsprocessen vid granskning av icke finansiell information där respondenten argumenterar för att det har blivit tydligare strukturer att följa vilket uppskattas av respondenten. Detta innebär att en av respondenterna avviker från det Dirsmith och Haskins (1991) och Agewall et al. (2017) skriver. Detta innebär att standardiseringen av arbetsprocesser begränsar revisorer och hållbarhetsspecialister i sitt arbete (Humphrey, 2008).

## **5.5 Samband mellan utmaningar och komfortteorin**

Pentland (1993) och Carrington (2014) beskriver vikten av att uppnå bekvämlighet under arbetsprocessen vid granskning av hållbarhetsrapporter, känslan av obehag är vanligt förekommande. Detta är något som majoriteten av respondenterna instämmer med och förklarar att komfortteorin har en påverkan på arbetsprocesserna. Dessa åsikter är baserade på en individuell nivå som utgår från livserfarenheten som varje respondent har. Däremot avviker en respondent från resterande som beskriver att det finns tydliga riktlinjer som kan användas som stöd i arbetsprocessen. Denna respondent har 15 års erfarenhet och detta tolkas som att respondenten är bekväm i sin roll som har kunskapen och erfarenheten av ämnet.

Carrington och Catusus (2007) beskriver att strävan efter bekvämlighet i arbetsprocessen är viktig då det utgår från en magkänsla snarare än ett rationellt tänkande. Enligt respondenterna finns det olika faktorer som påverkar komforten i arbetsprocessen, ett exempel är kvaliteten på underlaget och dokumenten som samlas in från klienter, det kan påverka granskningen och dessutom komforten. Detta kan begränsa eller öka bekvämligheten. Pentland (1993) skriver att osäkerheter och risker förekommer i samband med underlagen som behöver granskas. Respondenterna hävdar att vid identifiering av ofullständig dokumentation leder till svårigheter vid verifiering av informationen, detta leder i sin tur till en obehaglig känsla. Tryggheten som skapas till informationen kan variera och detta kopplas till vem som granskar informationen.

Pentland (1993) skriver vidare att magkänslan som är fylld med obehag bygger på hur mycket erfarenhet granskaren i frågan har, mindre erfarenhet tenderar att skapa en starkare känsla av obehag till skillnad från mer erfarenhet som tenderar att skapa en bekvämare känsla vid granskning. Respondenterna håller med om att erfarenheter kan påverka besluttagande och vilka risker som kan identifieras vid granskningen. Det är även svårt i början av karriären, att

veta vad som är högrisk och vad som är acceptabelt av komfort. Respondenterna hävdar att identifiera vad som ska granskas utförligt och vad som är relevant och acceptabelt krävs erfarenheter och kunskap. Detta innebär att utifrån respondenternas perspektiv stämmer det överens med det teorin hävdar kring magkänsla.

Samtliga respondenter beskriver att erfarenhet kan spela en stor roll i branschen där användning av kontrollistor och följa struktur vid granskningen är en viktig del för att uppnå tryggheten. Detta stöds av Carrington och Catusus (2007) som skriver att strukturer kan vara en lösning för att uppnå bekvämlighet då strukturer är grunden för att förebygga den obehagliga magkänslan. Detta på grund av att strukturer medför tydligare arbete samt färre granskningar i arbetsprocessen. Det här visas starkt av respondenterna som förklarar djupare hur metodiken och processen skapar trygghet vid utförande av korrekt och fullständig granskning. Exempelvis menar en respondent att granskningen och slutsatsen som utförs av medarbetarna under arbetets gång kommer att "reviewa" med andra ord dokumentationen och granskningen under arbetets gång slut sparas inte av enbart en medarbetare utan den går igenom en process vilket resulterar i en trygghetskänsla och även kvalitetssäkring av rapporten. Detta innebär att bekvämligheten ökar hos respondenterna när de är medvetna om att granskningen sker ytterligare av en medarbetare, det ökar även kvaliteten i arbetet och skapar goda rutiner. Carrington och Catusus (2007) lyfter även upp att komfort vid granskning kan ändras under olika perioder, detta innebär att komforten hos en revisor kan påverkas av händelser som sker i omgivningen. Förändringar som sker i omvärlden kan vara en faktor som påverkar komfort.

Enligt Carrington och Catusus (2007) finns det tre områden som kan vara stöd till att uppnå komfort vid granskning. Det första är identifiering av källan till faktorer som skapar den obehagliga magkänslan och strukturen kan i dessa fall vara till stor hjälp. Respondenterna håller med om att en god struktur utifrån byråns rutiner vid granskningen hjälper till att minska riskerna. Andra området handlar om att hitta säkerhet i arbetsprocessen för att uppnå bekvämlighet. Därför lyfter respondenterna upp vikten av att kunna identifiera risker, för att detta kan påverka besluttagande vid rapporteringen. En av respondenterna hävdar att systemen för att bokföra hållbarhetsinformation inte är lika utvecklade och säkra som vid bokföring av finansiell information. Därför tvingas revisionsbyrå ofta utöka granskning för att kunna säkerställa att hållbarhetsrapporter och hållbarhetsredovisningar inte är förknippade med väsentliga felaktigheter innan inlämningen av rapporten. Carrington och Catusus (2007) skriver om att det tredje stadiet handlar om förnyelse av befinnandet, vilket betyder bekvämligheten hos granskaren ska vara under en ständig förnyelse. Respondenterna håller med om att förnyelse av befinnandet är en viktig del och kvaliteten på de uppstartsmöten och intervjuer som hölls med bolaget har sitt syfte och påverkan. Detta gör att respondenterna känner sig trygga vid granskningen av bolagets information och även håller sig uppdaterade.



## 6. Slutsatser

---

*Detta kapitel ämnar till att besvara studiens frågeställningar, utifrån den teoretiska referensramen, empirin och analysen kan slutsatser dras. Kapitlet är uppdelad utifrån studiens frågeställningar och avslutas med förslag på vidare forskning.*

---

Uppsatsen ämnar till att beskriva och analysera de utmaningar som hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter. Hållbarhet överlag har blivit en av de största och viktigaste utmaningarna som organisationer står inför idag. Detta på grund av att samhället ställer högre krav på att organisationer ska genomföra sina arbeten eller uppdrag och ha i åtanke den kvalitetsstämpel som krävs (Ljungdahl, 2008). För att besvara studiens frågeställning valdes relevanta teorier ut och en kvalitativ undersökning genomfördes, utifrån den insamlade teoretiska referensramen och empirin genomfördes en analys för att sedan dra slutsatser och besvara uppsatsens frågeställningar. Forskningsfrågorna är följande:

- *Vilka är utmaningarna som finns vid granskning av hållbarhetsrapportering?*

Utmaningarna som har identifierats i undersökningen som genomfördes i denna studie är bland annat kundkännedomen, att utföra en granskning av icke finansiell redovisning är inte lika enkelt som vid finansiella redovisning då granskningen utgår från kundkännedomen och inte från siffror. Enligt respondenterna är det en utmaning att samla in data för granskning av icke finansiell information då risken för att fel information granskas är stor. Risken att fel information samlas in är på grund av att företagen brister i att redovisa relevant information, hållbarhetsrapportering är nytt och inte alla företag har tillräckligt med kunskap om ämnet. En annan utmaning är lagar och riktlinjerna som finns kring ämnet, lagarna och riktlinjerna inom hållbarhetsgranskning är inte tillräckligt tydliga vilket i sin tur skapar en obekväm känsla hos hållbarhetsspecialisterna, detta lämnar stort utrymme för egna bedömningar vilket kan vara utmanande om hållbarhetsspecialisten inte besitter tillräckligt med kunskap och erfarenhet.

Studien visar på att hållbarhetsrapportering är under utveckling vilket försvårar arbetsprocesserna, detta innebär för hållbarhetsspecialister att de behöver utgå från sina egna bedömningar. Utförandet av egna bedömningar upplevs som en utmaning för majoriteten av respondenterna då de upplever en obekväm känsla att de inte har tillräcklig med kunskap om ämnet. Resultatet visar på att det finns flera utmaningar under granskningsprocessen eftersom hållbarhetsgranskningen är under ständig utveckling där det inte finns tillräckliga riktlinjer som stöd, det blir viktigt med kunskap och erfarenhet för att respondenterna ska uppnå en bekvämlighet och åstadkomma bekvämlighet vid granskning av hållbarhetsrapportering.

- *Hur kan hållbarhetsspecialister känna sig bekväm vid granskning av hållbarhetsrapporter?*

Gällande frågan om att uppnå bekvämlighet tar respondenterna samma ställning till frågan. Det är individuellt hur granskaren känner sig bekväm vid granskningen och uppnår en bekväm känsla. Utmaningarna som finns vid bedömning och arbetsprocesser såg likadant ut för samtliga respondenter, där respondenterna lyfter upp att en utav utmaningarna är god kundkänedom. Respondenterna som lyfter upp denna utmaning menar att det beror på kunskapen som företaget har kan i sin tur påverka bedömningarna i granskningen. Varje hållbarhetsspecialist måste våga ta initiativ vid en osäkerhetsmisstanke. Efter dialoger med respondenterna har utmaningar identifierats med kontrollistorna som finns, majoriteten av respondenterna upplever att dessa kontrollistor inte räcker till och att det krävs ytterligare egna bedömningar. Det finns ett starkt samband mellan osäkerheter och bedömningsrutiner, för att uppnå bekvämlighet vid bedömningar anser respondenterna att det är viktigt att rapporterna granskas ytterligare av en medarbetare för att det ska vara objektivt där risken för felaktig information minskas.

Respektive hållbarhetsspecialist ansåg att ambitionsnivån hos bolagen kan spela en viktig roll, hur mycket tid och resurser bolaget lägger ned på hållbarhetsfrågorna påverkar kvaliteten på informationen. Detta kan i sin tur resultera i att känslan av komfort uppnås och för bort osäkerheten hos granskaren. Respondenterna poängterar att ett företag som inte har tillräckligt med kunskap om ämnet skapar utmaningar för granskaren. Detta är på grund av att informationen kan bli felaktig. Majoriteten av respondenterna delar åsikten om att transparens leder till ökad legitimitet och trovärdighet. Samtliga respondenter hade en liknande ställning till att en viktig förutsättning för företagets framtid är att samla in tillförlitliga dokument och att styrka fullständigheten och trovärdigheten.

## **7. Förslag till fortsatt forskning**

Genomförandet av detta arbete har varit givande och intressant. Det finns andra intressanta riktningar inom det valda området, ett exempel på vidare forskning är att jämföra riktlinjerna och lagarna som finns i Sverige med andra länder. Anledningen till att det hade varit intressant att studera andra länder beror på det ger djupgående perspektiv och även utvecklad bild av området om fler perspektiv hade inkluderats inom denna inriktning.

Hållbarhetsgranskning är ett område som är aktuellt och håller på att utvecklas i Sverige. Det skulle vara intressant att se vilka förutsättningar och utmaningar som kan belasta arbetsprocessen, och hur det förändras och förbättras. Detta för att uppmärksamma om det finns ett samband inom det valda området.

## Källförteckning

- Agevall, L., Jonnergård, K., & Krantz, J. (2017). *Frihet under ansvar eller ansvar under tillsyn? Om dokumentstyrning av professioner*. Linnaeus University Press. <http://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1071021/FULLTEXT01.pdf>
- Babiak, K., & Trendafilova, S. (2011). CSR and environmental responsibility: motives and pressures to adopt green management practices. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 18(1), 11-24. <https://doi.org/10.1002/csr.229>
- Backman, Y. (2012). *Vetenskapliga tankeverktyg: till grund för akademiska studier*. (1. uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Bepari, M. K., & Mollik, A. T. (2016). Stakeholders' interest in sustainability assurance process: An examination of assurance statements reported by Australian companies. *Managerial Auditing Journal*, 31(6/7), 655-687. <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2015-1208>
- Björklund, M. & Paulsson, U. (2012). *Seminarieboken: att skriva, presentera och opponera*. (2. uppl.) Lund: Studentlitteratur.
- Blacksmith, N., Willford, J. C., & Behrend, T. S. (2016). Technology in the Employment Interview: A Meta-Analysis and Future Research Agenda. *Personnel Assessment and Decisions*, 2(1), 12-20. <https://doi.org/10.25035/pad.2016.002>
- Blumer, H. (1954). What is wrong with social theory?. *American Sociological Review*, 19(1), 3-10. <https://doi.org/10.2307/2088165>
- Boiral, O., Heras Saizarbitoria, I., Brotherton, M. C., & Bernard, J. (2019). Ethical Issues in the Assurance of Sustainability Reports: Perspectives from Assurance Providers. *Journal of business ethics*, 159(4), 1111-1125. doi: 10.1007/s10551-018-3840-3
- Borglund, T., De Geer, H. & Hallvarsson, M. (2008). *Värdeskapande CSR: hur företag tar socialt ansvar*. (1. uppl.) Stockholm: Norstedts akademiska förlag.
- Bowers, T. (2010). From image to economic value: a genre analysis of sustainability reporting. *Corporate Communications: An International Journal*, 15(3), 249-262. <https://doi.org/10.1108/13563281011068113>
- Broberg, P., Umans, T., & Gerlofstig, C. (2013). Balance between auditing and marketing: An explorative study. *Journal of International Accounting Auditing and Taxation*, 22(1), 57-70. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2013.02.001>

Bryman, A. & Bell, E. (2005). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. (1. uppl.) Malmö: Liber ekonomi.

Bryman, A. & Bell, E. (2017). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*. (Upplaga 3). Stockholm: Liber.

Buchholtz, A.K. & Carroll, A.B. (2008). *Business and society*. (7. ed.) New York: Cengage Learning.

Carrington, T. (2014). *Revision*. (2. uppl.) Malmö: Liber.

Carrington, T., & Catusus, B. (2007). Auditing Stories about Discomfort: Becoming Comfortable with Comfort Theory. *European Accounting Review*, 16(1), 35-58.  
<https://doi.org/10.1080/09638180701265846>

Carroll, B.A. (2014). *Business & society: ethics, sustainability, and stakeholder management*. (9. ed.) Mason, OH: Cengage Learning.

Clarke, K., & O'Neill, S. (2005). Is the environmental profession ... an Accountant?. *Greener Management International*, 2005(49), 110-125. DOI:10.9774/GLEAF.3062.2005.sp.00011

Craig, R. J., & Amernic, J. H. (2002). Enron discourse: the rhetoric of a resilient capitalism. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(6/7), 813-852,  
<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2002.12.001>

David, M. & Sutton, C.D. (2016). *Samhällsvetenskaplig metod*. (1. uppl.) Lund: Studentlitteratur

De Fine Licht, J., Naurin, D., Esaiason, P., & Gilljam, M. (2014). When Does Transparency Generate Legitimacy? Experimenting on a Context-Bound Relationship. *Governance*, 27(1), 111-134. <https://doi.org/10.1111/gove.12021>

Deegan, C. & Unerman, J. (2011). *Financial accounting theory*. (2. European ed.) Maidenhead: Mc Graw-Hill Education.

Deegan, Craig Michael 2007, Australian financial accounting, 5th ed, McGraw-Hill, Sydney.

Denscombe, M. (2011). *Forskningshandboken*. 4. uppl. Lund: Studentlitteratur.

Denscombe, M. (2014). *The good research guide: for small-scale social research projects*. (5th ed.) Maidenhead, England: McGraw-Hill/Open University Press.

Dirsmith, M. W., & Haskins, M. E. (1991). Inherent risk assessment and audit firm technology: a contrast in world theories. *Accounting, Organizations and Society*, 16(1), 61-90. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90033-B](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90033-B)

Eccles, R.G., Krzus, M.P. & Ribot, S. (2015). *The integrated reporting movement: meaning, momentum, motives, and materiality*. Hoboken, New Jersey: Wiley.

Europaparlamentet. (2014-12-05). Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU av den 22 oktober 2014 om ändring av direktiv 2013/34/EU vad gäller vissa stora företags och koncerners tillhandahållande av icke-finansiell information och upplysningar om mångfaldspolicy Text av betydelse för EES. Nerladdad 2021-01-26, från: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2014/95/oj>

FAR (2005). *Revision: en praktisk beskrivning*. Stockholm: FAR förlag.

Freeman, R.E. (1984). *Strategic management: a stakeholder approach*. Boston [Mass.]: Pitman

Freeman, R.E. (2010[1984]). *Strategic management a stakeholder approach*. Cambridge: Cambridge University Press.

Frostenson, M. (2015). *Redovisningsteori*. (Upplaga 1). Lund: Studentlitteratur.  
Föreningens auktoriserade revisorer. (2020). *Hållbarhetsredovisning enligt ÅRL*. Nerladdad 2021-01-25, från <https://www.far.se/kontakt/fragor-och-svar/?q=&>

Global Reporting. (2020). About GRI. Nerladdad 2021-01-29, från: <https://www.globalreporting.org/about-gri/>

Globala målen. (2017-10-04). Vad är globala målen?. Nerladdad 2021-01-25, från <https://www.globalamalen.se/fragor-och-svar/vad-ar-de-globala-malen/>

Grankvist, P. (2009). *CSR i praktiken: hur företaget kan jobba med hållbarhet för att tjäna pengar*. (1. uppl.) Malmö: Liber.

Hartman, J. (2004). *Vetenskapligt tänkande: från kunskapsteori till metodteori*. (2 uppl.) Lund: Studentlitteratur.

Hildebrand, D., Sen, S., & Bhattacharya, C. B. (2011). Corporate social responsibility: a corporate marketing perspective. *European Journal of marketing*, 45(9), 1353-1364. <https://doi.org/10.1108/03090561111151790>

Hill, R. P., Stephanes, D., & Smith, I. (2003). Corporate Social Responsibility: An Examination of Individual Firm Behavior. *Business and Society Review*, 108(3), 339-364. <https://doi.org/10.1111/1467-8594.00168>

Humphrey, C. (2008). Auditing research: a review across the disciplinary divide. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2), 170-203. <https://doi.org/10.1108/09513570810854392>

Humphrey, C., & Moizer, P. (1990). From techniques to ideologies: An alternative perspective on the audit function. *Critical Perspective on Accounting*, 1(3), 217-328. [https://doi.org/10.1016/1045-2354\(90\)03021-7](https://doi.org/10.1016/1045-2354(90)03021-7)

Ioannou, I., & Serafeim, G. (2017). The Consequences of Mandatory Corporate Sustainability Reporting. *Harvard Business School Research*, 91(5), 11-100. DOI:10.2139/ssrn.1799589

Isaksson, R., & Steimle, U. (2009). What does GRI-reporting tell us about corporate sustainability?. *The TQM Journal*, 21(2), 168-181. <https://doi.org/10.1108/17542730910938155>

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

Justesen, L. & Mik-Meyer, N. (2011). *Kvalitativa metoder: från vetenskapsteori till praktik*. (1. uppl.) Lund: Studentlitteratur.

Knechel, W. (2007). The business risk audit: Origins, obstacles and opportunities. *Accounting, Organizations and Society*, 32(4/5), 383-408. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.09.005>

Kotb, A., & Roberts, C. (2011). The Impact of E-Business on the Audit Process: An Investigation of the Factors Leading to Change. *International Journal of Auditing*, 15(2), 150-175. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2011.00427.x>

KPMG. (2017). The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2017. Nerladdad 2021-01-30, från: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/10/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.pdf>

Larsson, L. & Ljungdahl, F. (2008). *License to operate: [CSR och hållbarhetsredovisning i praktiken]*. Stockholm: Ekerlid.

Larsson, L. & Norregårdh, M. (2003). Från "Tyst vår" till krav på oberoende granskning av hållbarhetsredovisningar. *Balans*, 29 (11), 13–16.

- Leszczynska, A. (2012). Towards shareholders' value: an analysis of sustainability reports. *Industrial Management & Data Systems*, 112(6), 911-928. <https://doi.org/10.1108/02635571211238518>
- Ljungdahl, F. (1999). *Utveckling av miljöredovisning i svenska börsbolag: praxis, begrepp, orsaker*. Diss. Lund: Univ.. Lund.
- Ljungdahl, F. (2008). *Konsten att använda hållbarhetsredovisning. Röster om transpararens och hållbarhetsredovisning*. Lund: Studentlitteratur.
- Maroun, W. (2020). A Conceptual Model for Understanding Corporate Social Responsibility Assurance Practice. *Journal of Business Ethics*, 161(1), 187-209. doi: 10.1007/s10551-018-3909-z
- Martínez-Ferrero, J., & García-Sánchez, I. M. (2018). The level of sustainability assurance: The effects of brand reputation and industry specialisation of assurance providers. *Journal of Business Ethics*, 150(4), 971-990. <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3159-x>
- Morimoto, R., Ash., & Hope, C. (2005). Corporate Social Responsibility Audit: From Theory to Practice. *Journal of business Ethics*, 62(4), 315-325. DOI 10.1007/s10551-005-0274-5
- Nielsen, A. E., & Thomsen, C. (2007). Reporting CSR- what and how to say it?. *Corporate Communication: An International Journal*, 12(1), 25-40. <https://doi.org/10.1108/13563280710723732>
- Niemann, L., & Hoppe, T. (2018). Sustainability reporting by local governments: a magic tool? Lessons on use and usefulness from European pioneers. *Public Management Review*, 20(1), 201-223. <https://doi.org/10.1080/14719037.2017.1293149>
- Pentland, B. T. (1993). Getting comfortable with the numbers: Auditing and the micro-production of macro-order. *Accounting, Organizations and Society*, 18(7/8), 605-620. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(93\)90045-8](https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)90045-8)
- Pimonenko, T., Bilan, Y., Horak, J., Starchenko, L. & Gajda, W. (2020). Green Brand of Companies and Greenwashing under Sustainable Developnebt Goals. *Sustainability 2020*, 12(4), 1-15. doi:10.3390/su12041679.
- PwC. (2019). *EN lägesrapport 2019: Oroväckande brister i rapporteringen av företagens hållbarhetsarbete*. Nerladdad 2021-01-27, från <https://www.pwc.se/sv/pdf-reports/hallbar-affarsutveckling/orovackande-brister-i-rapporteringen-av-foretagens-hallbarhetsarbete.pdf>



Rodgers, W., Mubako, G. N., & Hall, L. (2017). Knowledge management: The effect of Computers in Human Behavior. *Journal of Practice & Theory*, 65, 1-940. <https://doi.org/10.2308/aud.2000.19.s-1.53>

SFS 1995: 1554. Årsredovisningslag. Justitiedepartementet L1.

Siegel, D. S., & Vitaliano, F. (2007). An empirical analysis of the strategic use of corporate social responsibility. *Journal of Economics & Management Strategy*, 16(3), 773-792. <https://doi.org/10.1111/j.1530-9134.2007.00157.x>

Sisaye, S. (2011). Ecological systems approaches to sustainability and organizational development: Emerging trends in environmental and social accounting reporting systems. *Leadership & Organization Development Journal*, 32(4), 379-398. <https://doi.org/10.1108/01437731111134652>

Smith, D. (2006). Redovisningens språk. Enskede: TPB.

Sutton, S. G. (2010). The fundamental role of technology in accounting: Researching reality. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 13, 1-11. [https://doi.org/10.1108/S1475-1488\(2010\)0000013004](https://doi.org/10.1108/S1475-1488(2010)0000013004)

Svanberg, J., & Öhman, P. (2016). Does ethical culture in audit firms support auditor objectivity?. *Accounting in Europe*, 13(1), 65-79. <https://doi.org/10.1080/17449480.2016.1164324>

Wallage, P. (2000). Assurance on Sustainability Reporting: An Auditor's View. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 19(1), 53-65. <https://doi.org/10.2308/aud.2000.19.s-1.53>

Westerdahl, S. (2004, February). Structure” or “judgement”? A field study in auditing. In Audit in Action workshop, Centre for analysis of risk and regulation, London School of Economics, February.

Öhman, P., Häckner, E., Jansson., & Tschudi, F. (2006). Swedish auditors' view of auditing: Doing things right versus doing the right thing. *European Accounting Review*, 15(1), 89-114. <https://doi.org/10.1080/09638180500510475>

## Bilaga 1

Mejl till hållbarhetsspecialister/ revisorer

Hej!

Vi är två studenter skriver D-uppsats för magisterexamen inom företagsekonomi. Vi har valt att inrikta oss i de utmaningar som den auktoriserade revisorns/ hållbarhetsspecialister ställs inför vid granskning av hållbarhetsrapporter. Därmed söker vi revisorer/ hållbarhetsspecialister som är intresserade och är villiga att delta i vår studie.

Med tanke på omständigheterna går det bra att utföra intervjun digitalt, via telefonsamtal eller mejl. Skicka gärna ett svar om ni har möjligheten och är intresserade. Intervjun via telefonsamtal tar ca 30-40 min.

Vid frågor når du oss på:

070-0325423

[Zaid.Waleed@hotmail.com](mailto:Zaid.Waleed@hotmail.com)

Med vänliga hälsningar

Merna och Zaid

## Bilaga 2

### Intervjufrågor

#### Del 1 – Inledning

I början av intervjun presenteras uppsatsens syfte samt en snabb genomgång av problematiseringen

#### Del 2 – Frågor

1. Hur gammal är du?
2. Hur länge har du arbetat som hållbarhetspecialist?
3. Har du tidigare erfarenhet av andra tjänster?
4. Varför tror du att det är viktigt att hållbarhetsrapportera?
5. Påverkas företagens hållbarhetsrapportering utifrån externa faktorer?
6. Vad är det viktigaste faktorerna att tänka på vid upprättning/granskning av hållbarhetsrapporter?
7. Varför tror du att redovisning av icke finansiell information har ökat?
8. Hur mycket tror du att företagens intressenter kan påverkas av deras hållbarhetsrapporteringar?
9. Företagen som efterfrågar granskning av hållbarhetsrapporter, är dem alla skyldiga att rapportera sin hållbarhetsredovisning eller finns det bolag som efterfrågar det som ej är skyldiga att upprätthålla hållbarhetsrapportering?
10. Vilka intressenter tror du påverkas mest av upprättandet av hållbarhetsrapporter?
11. Har du någon gång märkt en skillnad på hur det finansiella går för företag utifrån deras granskade hållbarhetsrapporteringar? Kan hållbarhetsrapporter påverka företagets kunder?
12. Påverkar hållbarhetsrapporteringen ett företags legitimitet i din åsikt? Hur?
13. Vilka åtgärder finns det för att uppnå legitimitet?
14. Det finns regleringar som man kan förhålla sig till vid hållbarhetsrapportering?
15. Vilka utmaningar finns det vid granskning/upprätthållning av hållbarhetsrapporter?
16. Vilken utmaning är den svåraste enligt dig?
17. Tycker du att riktlinjerna och lagkraven som finns idag räcker till?
18. Hur ser era arbetsprocesser ut?
19. Tycker du att arbetsprocesserna har blivit standardiserade?
20. Känner du dig bekväm med arbetsprocessen som ni har idag?
21. Är det viktigt att känna sig trygg under arbetsprocessen? hur kan man uppnå trygghet?
22. Vad är faktorerna vid granskningen som kan leda till obehag?

#### Del 3 – Avslutande

- Finns det något du vill tillägga som du anser kan vara informationsrikt för att uppfylla uppsatsens syfte?
- Kan vi kontakta dig om det skulle förekomma följdfrågor?

## Bilaga 3

### Operationalisering

#### Intervjufrågor till hållbarhetsspecialister

<b>Intervjufrågor Nr.</b>	<b>Återkoppling</b>	<b>Motivering</b>
1-3	<b>Bakgrund</b>	Allmän information för att lära känna respondenterna.
4-7	<b>Varför redovisning av icke finansiell information</b>	För att identifiera utmaningar som uppstår vid upprättning/granskning av hållbarhetsrapportering behöver förståelse skapas kring varför företag väljer att redovisa icke finansiell information. Detta skapar förståelse för den grundläggande orsaken till utmaningarna.
8-11	<b>Intressentteorin</b>	Det finns ett samband mellan intressenterna och organisationernas hållbarhetsrapporter. För att skapa djupare förståelse och analysera utmaningarna som hållbarhetsspecialister ställs inför behöver detta samband undersökas. Detta med anledning av att intressenterna har ökat efterfrågan av att arbeta hållbart.
12-14	<b>Legitimitetsteorin</b>	Det är viktigt för organisationer att behålla/öka sin legitimitet för att lyckas överleva på marknaden, för att uppnå detta behöver organisationer redovisera att de följer normer och regler som finns. Detta möjliggörs genom upprättning/granskning av hållbarhetsspecialister, med denna anledning sätter fler företag höga krav på hållbarhetsspecialisterna.
15-19	<b>Bedömning och arbetsprocesser</b>	För att identifiera vilka utmaningar som hållbarhetsspecialister ställs inför är det av en stor vikt att känna till hur arbetsprocessen ser ut. Detta med anledning av att utmaningarna uppstår under granskningsprocessen.
20-22	<b>Komfortteorin</b>	Känslan av obehag är vanligt förekommande vid arbetsprocesser, för att främja utmaningarna behöver samband mellan utmaningar och komfortteori analyseras.

